



Hochschule für öffentliche  
Verwaltung und Finanzen  
Ludwigsburg  
University of Applied Sciences

**Wahlpflichtfach im Wirtschaftszweig:  
Finanzmanagement in öffentlichen Gebietskörperschaften und ihren Unternehmen**

**Untersuchung zu den Anforderungen an den Haushaltsausgleich nach dem  
Neuen Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen Baden-Württemberg**

**Diplomarbeit**

zur Erlangung des Grades eines  
Diplom-Verwaltungswirts (FH)

vorgelegt von

Jörg Hummel

Studienjahr 2008/2009

Erstgutachter: Prof. Klaus Ade  
Zweitgutachter: Wolfgang Hitzler

## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	IV
Abbildungsverzeichnis.....	V
Anlagenverzeichnis .....	VI
1 Einleitung .....	1
1.1 Ziel dieser Arbeit.....	1
1.2 Die Themen der einzelnen Kapitel.....	1
2 Der bisherige kamerale Haushaltsausgleich in Baden-Württemberg .....	2
2.1 Der Haushaltsplan in der Kameralistik.....	2
2.2 Rechnungsgrößen der Kameralistik.....	2
2.3 Der Haushaltsausgleich.....	3
2.3.1 Pflichtzuführung .....	4
2.3.2 Sollzuführung .....	6
2.3.3 Bedeutung der Zuführungen, Investitionsraten .....	7
2.3.4 Tatsächliches Ausmaß des Haushaltsausgleichs .....	8
2.3.5 Umgekehrte Zuführung.....	9
3 Der künftige doppische Haushaltsausgleich in Baden-Württemberg.....	11
3.1 Reform des Haushalts- und Rechnungswesens.....	11
3.2 Rechnungsgrößen in der Doppik .....	11
3.3 Der Haushaltsausgleich.....	15
3.3.1 Ergebnishaushalt .....	15
3.3.2 Finanzhaushalt.....	19
4 Erschwernisse im Haushaltsausgleich nach dem NKHR .....	20
4.1 Abschreibungen.....	21
4.1.1 Aufgabe .....	21

---

4.1.2	Abschreibungen im Haushaltsausgleich .....	22
4.1.3	Einwirkungsmöglichkeiten der Kommunen .....	28
4.2	Rückstellungen .....	31
4.2.1	Aufgabe .....	31
4.2.2	Rückstellungen im Haushaltsausgleich.....	35
4.2.3	Einwirkungsmöglichkeiten der Kommunen .....	36
4.3	Rechnungsabgrenzung.....	38
4.4	Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Investitionszuwendungen und Beiträge .....	39
4.5	Aktivierete Eigenleistungen.....	41
5	Mögliche Alternativen in anderen Bundesländern .....	42
5.1	Alternativen bei den Ausgleichsregeln .....	43
5.1.1	Ergebnisspaltung mit Ausgleichsgebot für beide Ergebnisse ..	43
5.1.2	Betrachtung des Gesamtergebnisses .....	43
5.1.3	Ausgleichsrücklage .....	45
5.1.4	Ausgleich des Finanzhaushalts.....	46
5.1.5	Soll- und Pflichtausgleich.....	47
5.2	Alternativen bei den Bewertungsregeln .....	47
5.2.1	Nutzungsdauer.....	47
5.2.2	Zeitwerte in der Eröffnungsbilanz.....	48
6	Fazit .....	50
	Anlagen .....	VII
	Literaturverzeichnis .....	XXI
	Erklärung gem. § 36 Abs. 3 APrOVw gD.....	XXVII

## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
allg.	allgemein
Anl.	Anlage
AProVw gD	Ausbildungs- und Prüfungsordnung für den gehobenen Verwaltungsdienst
BW	Baden-Württemberg
Diss.	Dissertation
E-GemHVO	Entwurf der Gemeindehaushaltsverordnung Baden-Württemberg (nach zukünftiger Doppik)
E-GemO	Entwurf der Gemeindeordnung Baden-Württemberg (nach zukünftiger Doppik)
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung Baden-Württemberg (nach geltender Kameralistik)
GemO	Gemeindeordnung Baden-Württemberg (nach geltender Kameralistik)
Hrsg.	Herausgeber
i. d. F.	in der Fassung
imm.	immateriell
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
NKHR	Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen
Nr.	Nummer(n)
RAP	Rechnungsabgrenzungsposten
Rdnr.	Randnummer
S.	Seite(n)
so.	sonstige
Stat.	Statistisches
u. a.	und andere
VRS	Verband Region Stuttgart

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Pflichtzuführung.....	5
Abbildung 2: Sollzuführung und Investitionsraten.....	8
Abbildung 3: Umgekehrte Zuführung.....	10
Abbildung 4: Drei-Komponenten-Modell.....	14
Abbildung 5: Einnahmen der Gemeinden und Kreise Baden-Württembergs .....	18
Abbildung 6: Abgrenzungsbeispiele der Rechnungsgrößen.....	20
Abbildung 7: Formen der Rechnungsabgrenzung .....	38

## Anlagenverzeichnis

Anlage 1: NKHR BW im Überblick.....	VII
Anlage 2: Stat. Landesamt BW: Einnahmenentwicklung.....	VIII
Anlage 3: Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz (Auszug).....	X
Anlage 4: Stadt Heidelberg: Vorbericht (Auszug).....	XII
Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug) .....	XVI

# 1 Einleitung

## 1.1 Ziel dieser Arbeit

In Baden-Württemberg soll in der ersten Jahreshälfte 2009 ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen in Kraft treten.<sup>1</sup> Ein Kernelement dieser Reform ist die Umstellung vom kameralen Rechnungswesen auf die kaufmännische doppelte Buchführung in Kontenform (Doppik). Dieses in der Privatwirtschaft genutzte Rechnungswesen wurde an die Bedürfnisse der Kommunen angepasst und dadurch eine spezielle kommunale Doppik entwickelt. Ziel dieser Arbeit ist, die neuen möglichen Anforderungen an den Haushaltsausgleich der Kommunen zu ermitteln, die sich durch die Umstellung des Rechnungswesens ergeben. Dabei wird nur auf die Anforderungen des Ausgleichs bei Aufstellung des Haushaltsplans eingegangen.

## 1.2 Die Themen der einzelnen Kapitel

Im Anschluss an diese Einleitung folgt das zweite Kapitel, in dem die Rechnungsgrößen und die Regeln zum kameralen Haushaltsausgleich beschrieben sowie dessen Vor- und Nachteile aufgezeigt werden. Im dritten Kapitel werden die zukünftigen Rechnungsgrößen der Doppik und der Haushalt erklärt sowie die Stufen des zukünftigen Haushaltsausgleichs aufgezeigt. Im vierten Kapitel wird der kameraler Haushaltsausgleich dem doppischen gegenübergestellt. Dabei wird untersucht, welche Folgen die Veranschlagung der verschiedenen Rechnungsgrößen verursacht und wie Kommunen den Haushaltsausgleich beeinflussen können. Im fünften Kapitel folgen Regelungen aus anderen Bundesländern, die sich vom baden-württembergischen Recht unterscheiden. Dabei wird erläutert, ob diese Regeln weitere Anforderungen bringen oder den Haushaltsausgleich erleichtern.

---

<sup>1</sup> NKHR BW im Überblick (Anl. 1, S. VII)

## **2 Der bisherige kamerale Haushaltsausgleich in Baden-Württemberg**

### **2.1 Der Haushaltsplan in der Kameralistik**

Der Haushaltsplan ist die Grundlage für die Haushaltswirtschaft der Kommunen.<sup>2</sup> Er ist gem. § 80 Abs. 2 Satz 1 Gemeindeordnung (GemO) in einen Vermögens- und einen Verwaltungshaushalt gegliedert. Der Vermögenshaushalt enthält gem. § 1 Abs. 1 Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) auf der Ausgabenseite insbesondere die Beträge für Investitionen und Kredittilgungen, auf der Einnahmenseite die Finanzierungsbeträge. Der Verwaltungshaushalt enthält alle nicht speziell dem Vermögenshaushalt zugewiesenen Einnahmen und Ausgaben, also diejenigen aus laufender Verwaltungstätigkeit.<sup>3</sup> Der kommunale Haushaltsplan unterscheidet somit in vermögenswirksame und vermögensunwirksame (laufende) Einnahmen und Ausgaben.

### **2.2 Rechnungsgrößen der Kameralistik**

Die Kameralistik ist ein zahlungsorientiertes Rechnungswesen. Sie stellt die Einnahmen den Ausgaben gegenüber, die die Kommune zur Aufgabenerfüllung im Haushaltsjahr tätigt. Einnahmen erhöhen dabei das Geldvermögen, Ausgaben vermindern es. Das Geldvermögen umfasst die liquiden Mittel zuzüglich der Forderungen und abzüglich der Verbindlichkeiten.<sup>4</sup> Einnahmen und Ausgaben sind in der Kameralistik allerdings Oberbegriffe. Sie werden weiter unterschieden in Soll-Einnahmen bzw. Soll-Ausgaben. Diese entspre-

---

<sup>2</sup> Schwarting, Gunnar: Den kommunalen Haushaltsplan – kameral und doppisch – richtig lesen und verstehen, S. 19.

<sup>3</sup> Schwarting, Gunnar: Den kommunalen Haushaltsplan – kameral und doppisch – richtig lesen und verstehen, S. 21.

<sup>4</sup> Klee, Bernd: Kosten- und Leistungsrechnung, S. 352.



chen den betriebswirtschaftlichen Einnahmen und Ausgaben.<sup>5</sup> Im Gegensatz dazu entsprechen die Ist-Einnahmen und Ist-Ausgaben den betriebswirtschaftlichen Ein- und Auszahlungen, also dem tatsächlichen Geldfluss von und zu einer Kommune. Die Kameralistik hat eine Nachweisfunktion, in der gezeigt wird, dass die Einnahmen für die angefallenen Ausgaben verwendet wurden.<sup>6</sup> Durch die Betrachtung des Geldvermögens ergibt sich zudem der Vorteil, einen leichten Überblick über die Liquidität einer Kommune zu erhalten.<sup>7</sup> Die Kameralistik hat daraus folgend jedoch den Nachteil, dass weder Ressourcenmehrung noch -minderung erfasst und abgebildet werden und damit ein Überblick über die Vermögenssituation der Kommunen praktisch nicht möglich ist.<sup>8</sup>

### 2.3 Der Haushaltsausgleich

Die Kommunen sind gem. § 77 Abs. 1 Satz 1 GemO verpflichtet, die stetige Erfüllung ihrer Aufgaben sicherzustellen. Die kommunalen Aufgaben können nur dann dauerhaft erfüllt werden, wenn genügend Einnahmen zur Verfügung stehen, um die zur Aufgabenerfüllung nötigen Ausgaben zu leisten.<sup>9</sup> Der Haushaltsplan ist daher gem. § 80 Abs. 2 GemO unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren in Einnahmen und Ausgaben auszugleichen. Dieses Ausgleichsgebot bezieht sich sowohl auf den Verwaltungs- als auch auf den Vermögenshaushalt. Da diese jedoch durch Zuführungen miteinander verknüpft sind, ist eine bestimmte Reihenfolge beim Haushaltsausgleich zu beachten.<sup>10</sup>

---

<sup>5</sup> Klee, Bernd: Kosten- und Leistungsrechnung, S. 352.

<sup>6</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 601.

<sup>7</sup> KGSt: Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept, S. 10.

<sup>8</sup> Frischmuth, Birgit: Reform des Gemeindehaushaltsrechts, S. 97.

<sup>9</sup> Giebler, Peter/Katz, Alfred/Steger, Christian/Sixt, Werner/Bock, Irmtraud: Gemeindeordnung für Baden-Württemberg, Rdnr. 14 zu § 77.

<sup>10</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 617-618.

Zuerst ist der Verwaltungshaushalt auszugleichen.<sup>11</sup> Ein Einnahmeüberschuss wird dem Vermögenshaushalt zugeführt, was den Regelfall darstellt. Ein Ausgabenüberschuss wird ausnahmsweise durch eine Zuführung vom Vermögenshaushalt gedeckt.

Dann wird der Vermögenshaushalt ausgeglichen.<sup>12</sup> Ein Einnahmeüberschuss ist der allgemeinen Rücklage zuzuführen. Bleibt trotz der Zuführung vom Verwaltungshaushalt noch ein Ausgabenüberschuss im Vermögenshaushalt bestehen, ist dieser durch eine Entnahme aus der allgemeinen Rücklage zu decken.

### 2.3.1 Pflichtzuführung

Die Zuführung vom Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt muss bestimmte Kriterien erfüllen, um die dauerhafte Aufgabenerfüllung zu gewährleisten.<sup>13</sup> Die minimale Höhe der Zuführung ist gem. § 22 Abs. 1 GemHVO festgelegt. Sie wird daher als Pflichtzuführung oder Mindestzuführung bezeichnet und errechnet sich wie folgt:<sup>14</sup>

$$\begin{aligned} & \text{Ordentliche Kredittilgungen} \\ & + \text{Kreditbeschaffungskosten (Disagio)} \\ & - \text{Ersatzdeckungsmittel nach § 1 Abs. 1 Nr. 2-4 GemHVO} \\ & = \text{Pflichtzuführung} \end{aligned}$$

Ordentliche Kredittilgung ist die vertraglich vereinbarte Tilgung. Kreditbeschaffungskosten sind vorgezogene Tilgungsbeträge.<sup>15</sup> Ersatzdeckungsmittel nach § 1 Abs. 1 Nr. 2-4 GemHVO sind hauptsächlich Einnahmen aus Veräu-

<sup>11</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>12</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>13</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 20-21.

<sup>14</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>15</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 29.

Berungserlösen des Anlagevermögens, aus Rücklagenentnahmen, aus Zuschüssen und aus Beiträgen.

Sinn der Pflichtzuführung ist, dass die ordentliche Kredittilgung im Verwaltungshaushalt, also aus laufenden Einnahmen erwirtschaftet wird und nicht neue Kredite zur Tilgung bestehender Kredite aufgenommen werden.<sup>16</sup> Die Zinsen sind ohnehin schon durch Einnahmen der laufenden Verwaltung zu decken. Somit wird im Idealfall der komplette Schuldendienst im Verwaltungshaushalt erwirtschaftet.<sup>17</sup>

Beispiel:

Ein Verwaltungshaushalt hat 10 Mio. € Einnahmen und 8 Mio. € Ausgaben. Die 2 Mio. € Einnahmeüberschuss werden dem Vermögenshaushalt zugeführt. Der Verwaltungshaushalt ist somit ausgeglichen. Der Vermögenshaushalt hat 2 Mio. € Ausgaben für Kredite. Diese werden durch die Pflichtzuführung gedeckt. Weitere 4 Mio. € Ausgaben werden durch eigene Einnahmen des Vermögenshaushalts in gleicher Höhe gedeckt.

Verwaltungshaushalt		Vermögenshaushalt	
Einnahmen 10 Mio. €	sonstige Ausgaben 8 Mio. €	sonstige Einnahmen 4 Mio. €	sonstige Ausgaben 4 Mio. €
	Pflicht- zuführung 2 Mio. €	Pflicht- zuführung 2 Mio. €	Kredit- tilgungen 2 Mio. €

Abbildung 1: Pflichtzuführung<sup>18</sup>

Die Pflichtzuführung ist immer in dieser Höhe zu veranschlagen, selbst wenn dadurch der Verwaltungshaushalt zu hohe Ausgaben aufweist. In diesem Fall

<sup>16</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>17</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 20-21.

<sup>18</sup> Reif, Karl: Gedanken zur Neugestaltung der Haushaltsausgleichsregelungen durch die Reform des Haushaltsrechts, S. 293 (veränderte Darstellung).

ist ausnahmsweise eine umgekehrte Zuführung vom Vermögens- an den Verwaltungshaushalt notwendig, die später erläutert wird.<sup>19</sup>

### 2.3.2 Sollzuführung

Die Zuführung an den Vermögenshaushalt soll über Tilgung und Kreditbeschaffungskosten hinaus so hoch sein, dass gem. § 20 GemHVO die Ansammlung von Rücklagen ermöglicht wird. Einnahmeüberschüsse des Vermögenshaushalts werden daher der allgemeinen Rücklage zugeführt.<sup>20</sup>

Die allgemeine Rücklage hat unterschiedliche Ziele<sup>21</sup>. Sie dient insbesondere als Sockelbetrag, der die Kassenliquidität gewährleisten soll. Aus diesem Grund muss die allgemeine Rücklage gem. § 20 Abs. 2 GemHVO mindestens eine Höhe aufweisen, die 2 % der durchschnittlichen Verwaltungshaushaltsausgaben der letzten 3 Haushaltsjahre beträgt. Ist diese Höhe noch nicht erreicht, soll sie durch diese Zuführung aufgebaut werden.

Des Weiteren soll die allgemeine Rücklage den zukünftigen Ausgabenbedarf des Vermögenshaushalts abdecken bzw. Mittel hierzu ansammeln. Ausnahmsweise kann die allgemeine Rücklage auch zum Ausgleich des Verwaltungshaushalts genutzt werden.

Eine weitere wichtige Funktion besteht in der Ansammlung von Abschreibungen<sup>22</sup>. In kostenrechnenden Einrichtungen werden die aus Entgelten gedeckten Abschreibungen im Verwaltungshaushalt vereinnahmt. Durch die Sollzuführung gelangen diese Mittel in den Vermögenshaushalt, wo sie idealerweise für Investitionen zur Verfügung stehen. Damit sollen die durch den Werte-

---

<sup>19</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>20</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 29.

<sup>21</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

<sup>22</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 618.

verzehr notwendigen Ausgaben für Ersatzinvestitionen zumindest teilweise gedeckt bzw. Kredite getilgt werden und nicht etwa laufende Ausgaben im Verwaltungshaushalt decken.

### 2.3.3 Bedeutung der Zuführungen, Investitionsraten

Die Zuführung vom Verwaltungs- an den Vermögenshaushalt zeigt also, ob und inwieweit eine Kommune ihren Schuldendienst laufender Verwaltungstätigkeit finanzieren kann und darüber hinaus vermögenswirksame Vorgänge wie Investitionen tätigen kann.<sup>23</sup> Sie wird deshalb auch Investitionsrate genannt. Sie entspricht in etwa dem betriebswirtschaftlichen Cashflow, also dem Zahlungsmittelüberschuss aus laufender Geschäftstätigkeit.<sup>24</sup>

Man unterscheidet die Brutto- und die Nettoinvestitionsrate. Bruttoinvestitionsrate ist der schlichte Einnahmeüberschuss im Verwaltungshaushalt. Nettoinvestitionsrate ist der Betrag, der nach Abzug der ordentlichen Kredittilgung und der Kreditbeschaffungskosten übrig bleibt. Ersatzdeckungsmittel werden zur besseren Vergleichbarkeit nicht abgezogen.

Die Höhe der Investitionsrate ist dennoch stark abhängig von den Vorgängen in den einzelnen Kommunen oder auch einzelnen Haushaltsjahren<sup>25</sup>. Wenn eine Kommune z. B. Instandhaltungsarbeiten massiv unterlässt und damit wenig Ausgaben im Verwaltungshaushalt hat, fällt die Bruttoinvestitionsrate höher aus. Eine hoch verschuldete Kommune hat im Vermögenshaushalt hohe Kredittilgungen zu veranschlagen, die von der Bruttoinvestitionsrate abgezogen werden müssen. Man darf also nicht einfach die Höhe der Investitionsraten vergleichen, sondern muss die Vorgänge und Gegebenheiten in den jeweiligen Kommunen beachten.

---

<sup>23</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 32-33.

<sup>24</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 619.

<sup>25</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 619.

Beispiel:

Ein Verwaltungshaushalt hat angenommen einen Einnahmeüberschuss in Höhe von 3 Mio. €, der dem Vermögenshaushalt zugeführt wird (Bruttoinvestitionsrate). 2 Mio. € decken zwingend die Tilgungsausgaben, 1 Mio. € verbleiben (Nettoinvestitionsrate). 0,5 Mio. € davon werden der allgemeinen Rücklage zugeführt, um ihren Sockelbetrag zu erreichen. Die restlichen 0,5 Mio. € stehen für zusätzliche Investitionsausgaben zur Verfügung.

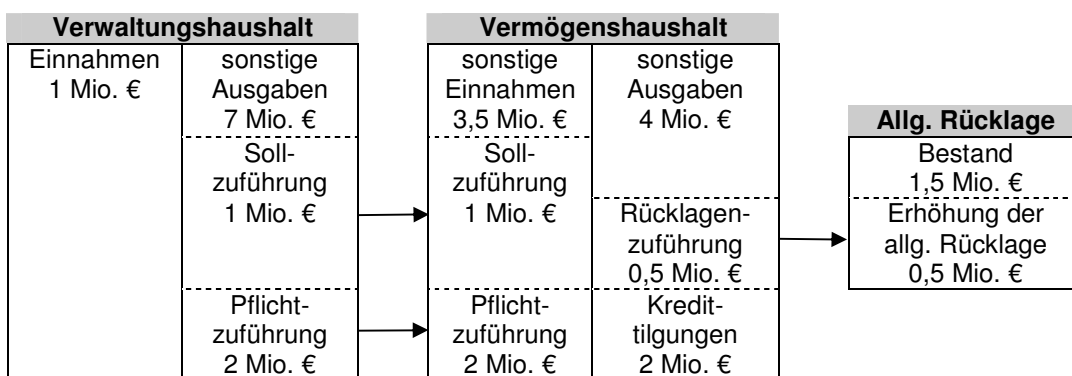


Abbildung 2: Sollzuführung und Investitionsraten<sup>26</sup>

### 2.3.4 Tatsächliches Ausmaß des Haushaltsausgleichs

Problematisch ist beim kameralem Haushaltsausgleich der Werteverzehr des im Vermögenshaushalt veranschlagten Vermögens. Durch die Sollzuführung sollen zwar die aus Entgelten erwirtschafteten Abschreibungen kostenrechner Einrichtungen zugeführt werden, doch dabei muss man Folgendes beachten:<sup>27</sup> Nur die tatsächlich erwirtschafteten Abschreibungen kommen in Betracht. Wenn eine kostenrechnende Einrichtung einen Kostendeckungsgrad von 25 % hat, werden 75 % der Abschreibungen nicht über die Entgelte erwirtschaftet. Der Werteverzehr von Vermögen in nicht kostenrechnenden Einrichtungen wie z. B. Rathaus, Schulen oder Straßen wird gar nicht über

<sup>26</sup> Reif, Karl: Gedanken zur Neugestaltung der Haushaltsausgleichsregelungen durch die Reform des Haushaltsrechts, S. 293 (veränderte Darstellung).

<sup>27</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 619.

Entgelte erwirtschaftet.<sup>28</sup> Insofern sind Kommunen nicht verpflichtet, sämtlichen Werteverzehr zu erwirtschaften. Es werden keine Mittel für die Ersatzinvestitionen angesammelt. Die spätere Finanzierung erfolgt dann über die begrenzten Mittel der allgemeinen Rücklage (Vorausdeckung) oder über Kredite (Nachdeckung).

Dies stellt einen großen Kritikpunkt an der Kameralistik dar. Die isolierte Betrachtung der Zahlungsströme verhindert, dass man auf den ersten Blick die gesamten Folgekosten einer Investition erkennt.<sup>29</sup>

### 2.3.5 Umgekehrte Zuführung

Wenn im Verwaltungshaushalt die Ausgaben nicht durch die Einnahmen gedeckt werden, ist gem. § 22 Abs. 3 GemHVO eine umgekehrte Zuführung vom Vermögenshaushalt notwendig.<sup>30</sup> Es ist dabei egal, ob die zu hohen Ausgaben im Verwaltungshaushalt durch die Vorgänge der laufenden Verwaltung oder durch die Pflichtzuführung entstanden sind. Der Verwaltungshaushalt wird dann zwar durch die zusätzliche Einnahme ausgeglichen, der Vermögenshaushalt muss dagegen eine zusätzliche Ausgabe leisten. So kann es also auch im Vermögenshaushalt trotz Pflichtzuführung vom Verwaltungshaushalt zu Deckungslücken kommen. Hier wird dann eine weitere umgekehrte Zuführung nötig: Der Vermögenshaushalt erhält eine Einnahme, die durch Mittel der allgemeinen Rücklage aufgebracht wird.

Sinn dieser Vorgehensweise ist es, etwas mehr Klarheit über die Leistungsfähigkeit der Kommune zu schaffen und somit zu erkennen, ob die stetige Aufgabenerfüllung gewährleistet werden kann. Die umgekehrte Zuführung an

---

<sup>28</sup> Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, S. 2.

<sup>29</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 619.

<sup>30</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 620.

den Verwaltungshaushalt signalisiert, dass laufende Ausgaben oder Kredittilgungen nicht durch laufende Einnahmen gedeckt sind.<sup>31</sup> Zur Deckung muss man Einnahmen aus Vermögensverkäufen oder Rücklagen in Anspruch nehmen. Sachvermögen wird demnach zu Geld gemacht und das Geld für laufende Ausgaben verwendet. Das gesamte Vermögen schrumpft dadurch und man muss einräumen, dass die Kommune von der Substanz lebt.<sup>32</sup>

Beispiel:

Der Verwaltungshaushalt hat ein Einnahmedefizit von 0,5 Mio. €. Trotzdem muss er noch 2 Mio. € als Pflichtzuführung dem Vermögenshaushalt zur Verfügung stellen, damit die 2 Mio. € Kredittilgungen dort gedeckt sind. Der Verwaltungshaushalt erhält anschließend eine umgekehrte Zuführung in Höhe von 2,5 Mio. € vom Vermögenshaushalt und ist dann ausgeglichen. Der Vermögenshaushalt kann diese 2,5 Mio. € durch eigene Einnahmen aufbringen, der allgemeinen Rücklage Mittel entnehmen und weiterleiten oder beides kombinieren.

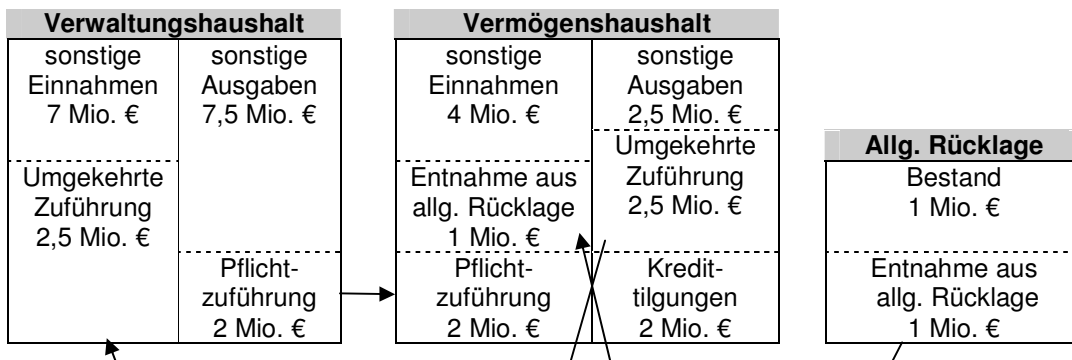


Abbildung 3: Umgekehrte Zuführung<sup>33</sup>

<sup>31</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 34.

<sup>32</sup> Reif, Karl: Der kommunale Haushalt – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 620.

<sup>33</sup> Reif, Karl: Gedanken zur Neugestaltung der Haushaltsausgleichsregelungen durch die Reform des Haushaltsrechts, S. 293 (veränderte Darstellung).



### **3 Der künftige doppische Haushaltsausgleich in Baden-Württemberg**

#### **3.1 Reform des Haushalts- und Rechnungswesens**

Das kommunale Haushaltsrecht befindet sich in einer Reformphase. Die Kammern hat wie schon genannt zahlreiche Schwachstellen, z. B. liefert sie wegen der Betrachtung der Geldströme nicht genügend Informationen über das kommunale Vermögen und dessen Entwicklung.<sup>34</sup> Zu diesem Thema hat unter anderem die KGSt Mitte der 90er Jahre eine Reform des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens gefordert, in dem der Schwerpunkt auf dem Ressourcenverbrauch liegt.<sup>35</sup> Auf der Innenministerkonferenz der Bundesländer wurden im Herbst 2003 schließlich maßgebende Grundlagen beschlossen, die seither den deutschlandweiten Reformprozess prägen.<sup>36</sup> Schlagwort ist die intergenerative Gerechtigkeit, wonach jede Generation die von ihr verbrauchten Ressourcen durch Entgelte und Abgaben wieder ersetzen soll und Nachfolgenerationen damit nicht belastet werden. Die bisherige Zuordnung der Zahlungsvorgänge (Kassenwirksamkeit) wird ergänzt durch die Zuordnung der haushaltswirtschaftlichen Vorgänge zu der Periode, in der der wirtschaftliche Grund liegt (Periodengerechtigkeit).<sup>37</sup>

#### **3.2 Rechnungsgrößen in der Doppik**

Grundstruktur des neuen Rechts ist das Drei-Komponenten-Modell. Verwaltungs- und Vermögenshaushalt entfallen ebenso wie die Rechnungsgrößen Einnahmen und Ausgaben. Sie werden durch einen Ergebnishaushalt und

---

<sup>34</sup> Landesregierung Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemO, S. 38.

<sup>35</sup> KGSt: Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept, S. 7-8.

<sup>36</sup> Wohltmann, Matthias/Hauschild, Matthias: Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht, S. 26.

<sup>37</sup> Freese, Herbert: Haushaltsausgleich im doppischen System, S. 66.

einen Finanzhaushalt abgelöst. Rechengrößen im Ergebnishaushalt sind Erträge und Aufwendungen, Rechengrößen im Finanzhaushalt sind Einzahlungen und Auszahlungen.

Erträge im Ergebnishaushalt zeigen den zahlungswirksamen und nichtzahlungswirksamen Wertzuwachs (Ressourcenaufkommen), Aufwendungen zeigen den wertmäßigen, zahlungs- und nichtzahlungswirksamen Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Ressourcenverbrauch) eines Haushaltsjahres an, § 61 Nr. 1 und 10 Entwurf zur doppischen GemHVO (E-GemHVO). So wird erstmals ersichtlich, ob das Nettovermögen einer Kommune innerhalb des Haushaltsjahrs wächst oder schrumpft.<sup>38</sup> Der Ergebnishaushalt ist die Neuerung, um das Ressourcenverbrauchskonzept mit seiner periodengerechten Zuordnung umzusetzen. Der Ergebnishaushalt ist somit inhaltlich mit der Gewinn- und Verlustrechnung vergleichbar.<sup>39</sup>

Einzahlungen im Finanzhaushalt sind Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die liquiden Mittel erhöhen, Auszahlungen sind Barzahlungen und bargeldlose Zahlungen, die die liquiden Mittel vermindern, § 61 Nr. 2 und 8 E-GemHVO. Damit ist in der Doppik auch weiterhin eine Sicht auf die Liquiditätsslage der Kommune möglich. Einzahlungen entsprechen den kameralen Ist-Einnahmen, Auszahlungen den kameralen Ist-Ausgaben.<sup>40</sup> Im Finanzhaushalt erfolgt keine periodengerechte Zuordnung, sondern wie in der Kameralistik eine Zuordnung nach Kassenwirksamkeit.<sup>41</sup>

Erträge und Einzahlungen sind nicht immer deckungsgleich. Reine Erträge bzw. Aufwendungen werden nur im Ergebnishaushalt, reine Ein- bzw. Aus-

---

<sup>38</sup> Notheis, Klaus/Ade, Klaus: Das Neue Kommunale Haushaltsrecht Baden-Württemberg, S. 24-25.

<sup>39</sup> Klee, Bernd: Kosten und Leistungsrechnung, S. 353.

<sup>40</sup> Klee, Bernd: Kosten und Leistungsrechnung, S. 352.

<sup>41</sup> Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 3.

zahlungen nur im Finanzhaushalt veranschlagt. Bei Geschäftsvorfällen, die beide Rechnungsgrößen ansprechen, werden im Ergebnishaushalt die einzelnen Erträge bzw. Aufwendungen und im Finanzhaushalt alle zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen als Sammelposition veranschlagt.<sup>42</sup> Dies stellt den Zahlungsmittelüberschuss aus laufender Geschäftstätigkeit, den Cashflow, dar. Erträge bzw. Aufwendungen ziehen aber immer einen Zahlungsvorgang nach sich (z. B. bei Pensionen) oder der Zahlungsvorgang erfolgte schon (z. B. bei Investitionszuwendungen). Der Unterschied entsteht wie schon erwähnt durch periodengerechte Zuordnung im Ergebnishaushalt einerseits und kassenwirksame Zuordnung im Finanzhaushalt andererseits.

Ergebnis- und Finanzhaushalt sind Begriffe der Haushaltsplanung. Im Jahresabschluss werden die Begriffe Ergebnisrechnung und Finanzrechnung verwendet. Hier kommt auch die dritte Komponente des neuen Haushalts- und Rechnungswesens zur Geltung. Die Kommunen müssen gem. § 95 des Entwurfs zur doppischen GemO (E-GemO) zum Schluss des Haushaltsjahres eine Vermögensrechnung, also eine Bilanz aufstellen. Die Bilanz stellt das Vermögen den Finanzierungsmitteln je Rechnungsjahr gegenüber.<sup>43</sup> Auf der linken Seite (Aktivseite) ist das Vermögen als Mittelverwendung dargestellt. Auf der rechten Seite (Passivseite) sind Eigen- und Fremdkapital als Mittelherkunft abgebildet.<sup>44</sup> Vermögen abzüglich Fremdkapital (Schulden/Verbindlichkeiten) ergibt das Reinvermögen (Eigenkapital, im neuen Haushaltsrecht Basiskapital genannt).<sup>45</sup>

Sowohl die Ergebnis- als auch die Finanzrechnung sind mit der Bilanz verbunden. Der Saldo der Finanzrechnung erhöht bzw. vermindert die in der Bi-

---

<sup>42</sup> Reif, Karl: Der Haushaltsplan – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 625-626.

<sup>43</sup> Landesregierung Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemO, S. 91.

<sup>44</sup> Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 37.

<sup>45</sup> Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 38.

lanz aufgeführten liquiden Mittel. Der Saldo der Ergebnisrechnung mindert bzw. erhöht die Vermögenswerte und damit das Eigenkapital. Überschüsse bei ordentlichen Erträgen werden einer Ergebnisrücklage, Überschüsse bei außerordentlichen Erträgen einer Sonderrücklage zugeordnet. Diese Unterscheidung in ordentliche und außerordentliche Erträge bzw. Aufwendungen ist in der Doppik neu und wichtig. Unter diesen Posten sind gem. § 2 Abs. 2 E-GemHVO die nicht der Rechnungsperiode zuzuordnenden (periodenfremden), regelmäßig und unregelmäßig anfallenden Erträge und Aufwendungen auszuweisen. Darunter fallen auch ausdrücklich Gewinne und Verluste aus Vermögensveräußerungen. Die in der Keralistik gängige Praxis, wonach der Verwaltungshaushalt durch den Verkauf von (Bau-)Grundstücken ausgeglichen wurde, ist somit in der Doppik nicht mehr möglich.<sup>46</sup>

Zwei-Komponenten-Modell in der Planung:



Drei-Komponenten-Modell in der Rechnung:

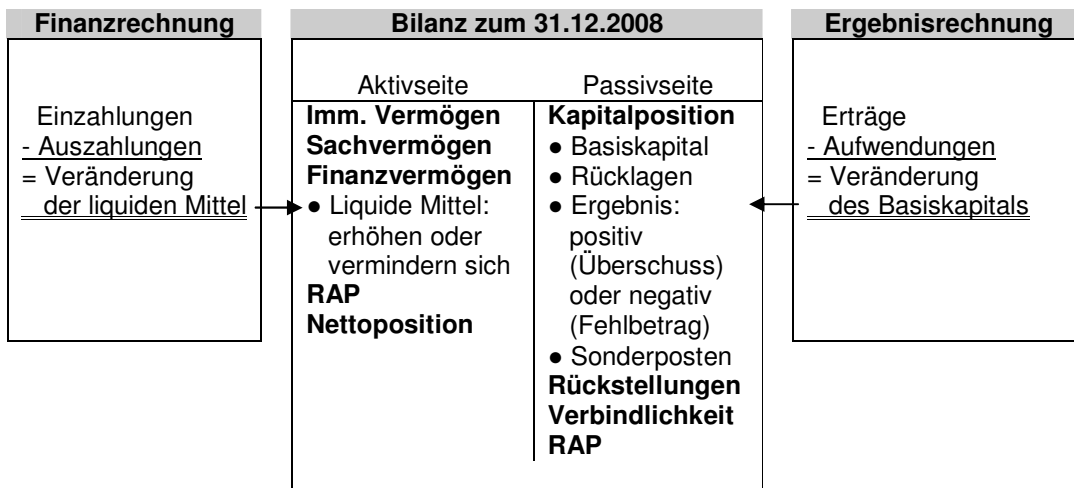


Abbildung 4: Drei-Komponenten-Modell<sup>47</sup>

<sup>46</sup> Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, S. 2.

<sup>47</sup> Reif, Karl: Der Haushaltsplan – kein Buch mit sieben Siegeln, S. 625 (veränderte Darstellung).

### 3.3 Der Haushaltsausgleich

#### 3.3.1 Ergebnishaushalt

Der Haushaltsausgleich ist gem. § 24 E-GemHVO in mehreren Stufen möglich, um auch in finanziell problematischen Situationen einen ausgeglichenen oder zumindest einen rechtmäßigen Haushalt zu verabschieden.<sup>48</sup>

Auf der ersten Stufe sollen gem. § 24 Abs. 1 E-GemHVO die ordentlichen Erträge sowohl die ordentlichen Aufwendungen als auch die Fehlbeträge aus Vorjahren mindestens decken. Sinn dieser Ausgleichsvorschrift ist, dass das Ressourcenaufkommen eines Haushaltsjahres ausreicht, um den Ressourcenverbrauch desselben Haushaltsjahres auszugleichen.<sup>49</sup> Folglich wird weder das Vermögen noch das Eigenkapital der Kommune gemindert, sondern in der zu Beginn des Haushaltsjahres ausgewiesenen Höhe an die nachfolgende Generation weitergegeben.<sup>50</sup> Das Vermögen kann somit weiter zur Aufgabenerfüllung eingesetzt werden. Die stetige Aufgabenerfüllung ist somit gewährleistet.

Falls die ordentlichen Erträge nicht ausreichen, ist der Haushaltsausgleich nach der zweiten Stufe gem. § 24 Abs. 1 E-GemHVO möglich. Hier hat die Kommune die Möglichkeit,

- Mittel der Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses zum Haushaltsausgleich zu verwenden und/oder
- im Ergebnishaushalt eine pauschale Kürzung von Aufwendungen bis zu einem Betrag von 1 % der Summe der Aufwendungen unter Angabe der zu kürzenden Teilhaushalte zu veranschlagen (globale Minder- ausgabe).

---

<sup>48</sup> Landesregierung Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemO, S. 81.

<sup>49</sup> Innenministerium Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemHVO, S. 83-84.

<sup>50</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 265.

Sinn dahinter ist Folgender: Die Rücklage aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses wurde durch Mehrerträge in den Vorjahren gebildet und kann daher auch für Mindererträge des laufenden Jahres verwendet werden. So ist über einen gewissen Zeitraum hinweg der Ergebnishaushalt durch ordentliche Erträge ausgeglichen.<sup>51</sup> Der Ausgleich wird in diesem Fall zwar nicht genau von der Generation erreicht, die die Leistungen in Anspruch genommen hat, aber solche Abweichungen können nicht vermieden werden und es wird auch kein Vermögen zum Ausgleich eingesetzt. Mit dem Begriff „globale Minderausgabe“ sind keine kameralen Ausgaben, sondern Aufwendungen im Sinn der Doppik gemeint. Die Veranschlagung einer globalen Minderausgabe führt dazu, dass der Ergebnishaushalt zum Aufstellungszeitpunkt durch das zuständige Gremium formal ausgeglichen ist. Der tatsächliche Ausgleich findet aber erst im Jahresverlauf durch die Verwaltung statt, die in Höhe des veranschlagten Betrags keine Aufwendungen tätigen darf.

Ist auch dadurch kein Ausgleich zu erreichen, so sind auf der dritten Stufe gem. § 24 Abs. 2 E-GemHVO alle Sparmöglichkeiten auszunutzen und alle Ertragsmöglichkeiten auszuschöpfen, falls dies nicht schon getan wurde.

Wenn auch dann noch mehr Aufwendungen als Erträge veranschlagt sind, kann die Kommune gem. § 24 Abs. 2 E-GemHVO auf der vierten Stufe,

- Überschüsse des Sonderergebnisses und/oder
- Mittel der Rücklage aus Überschüssen des Sonderergebnisses

zum Haushaltsausgleich verwenden, sofern diese Mittel nicht für künftige Investitionen benötigt werden. Hierbei liegt eine Abweichung vom Ressourcenverbrauchskonzept vor.<sup>52</sup> Daher dürfen außerordentliche Erträge erst auf dieser nachrangigen Stufe zum Ausgleich eingesetzt werden.

---

<sup>51</sup> Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des neuen Kommunalen Rechnungswesens, S. 36-37.

<sup>52</sup> Bals, Hansjürgen: Neues Kommunales Finanz- und Produktmanagement, S. 172.

Falls bis hier immer noch kein Ausgleich erzielt werden kann, ist als fünfte Stufe gem. § 24 Abs. 3 E-GemHVO der Vortrag des Haushaltsfehlbetrags möglich. Der Fehlbetrag kann maximal 3 Jahre vorgetragen werden, nämlich bis ins letzte Jahr des Finanzplanungszeitraums. Allerdings muss in diesem letzten Jahr ein ausgeglichener Ergebnishaushalt nach den Stufen 1 – 4 erreicht werden.

Auf der sechsten Stufe kann der Fehlbetrag auch 5 Jahre über das Ende des Finanzplanungszeitraums hinausgeschoben werden, wenn durch ein Haushaltsstrukturkonzept nachgewiesen wird, dass spätestens nach Ende der 5 Jahre ein Haushaltsausgleich mindestens nach den Stufen 1 bis 4 erreicht wird, § 24 Abs. 4 Satz 1 E-GemHVO.

Auf der siebten Stufe kann die Aufstellung eines Haushaltsstrukturkonzepts um bis zu fünf Jahre hinausgeschoben werden, wenn spätestens im letzten Jahr des Finanzplans der Zahlungsmittelüberschuss mindestens so hoch ist wie der Gesamtbetrags der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils aus kreditähnlichen Rechtsgeschäften, § 24 Abs. 4 Satz 2 E-GemHVO.

Die Stufen 5 – 7 lassen somit den Vortrag des Fehlbetrags in künftige Haushaltsjahre zu. Durch die Abstufungen soll der Haushaltsausgleich insgesamt flexibler werden, sich also den finanzwirtschaftlichen Schwankungen anpassen.<sup>53</sup> Zur Veranschaulichung sind in Abbildung 5 die summierten Einnahmen der baden-württembergischen Gemeinden und Kreise seit 1987 dargestellt. Die Steuereinnahmen zeigen starke, die Zuweisungen für laufende Zwecke deutliche Schwankungen auf. Bei den Steuern sind insbesondere die konjunkturabhängige Gewerbesteuer sowie der Gemeindeanteil an Einkommen- und Umsatzsteuer dafür verantwortlich. Die Zuweisungen für laufende Zwecke beinhalten die Zuweisungen nach dem Finanzausgleichgesetz und sind

---

<sup>53</sup> Landesregierung Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemO, S. 81.

daher vom schwankenden Aufkommen bei Einkommen-, Umsatz- und Körperschaftsteuer abhängig. Steuerneinnahmen sind gleichzeitig Steuererträge. Für den Ergebnishaushalt ist daher eine Reaktionsmöglichkeit auf diese Schwankungen erforderlich. Der Vortrag des Fehlbetrags soll dies ermöglichen. Im Haushaltsstrukturkonzept sind diese konjunkturellen Schwankungen dann als Ursache für die Probleme beim Haushaltsausgleich zu erläutern.

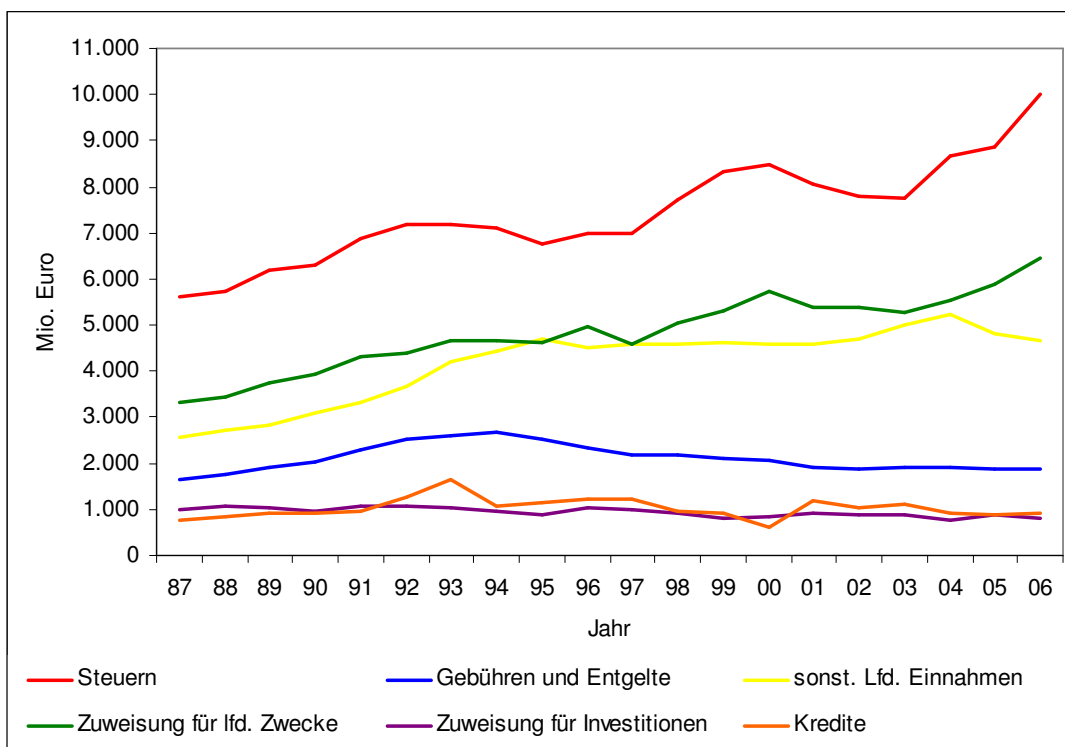


Abbildung 5: Einnahmen der Gemeinden und Kreise Baden-Württembergs<sup>54</sup>

Auf der achten Stufe findet eine Verrechnung von Fehlbeträgen mit dem Basiskapital statt, sofern ein Haushaltsstrukturkonzept vorliegt. Im Haushaltsstrukturkonzept sind die schwerwiegenden strukturellen Probleme zu erläutern, die den Ausgleich auf andere Weise unmöglich machen.<sup>55</sup> Die Verrechnung vermindert das Basiskapital und ist nur bei einer gleichzeitigen Verminderung der Infrastruktur zulässig. Kommunen könnten beispielsweise abge-

<sup>54</sup> Statistisches Landesamt BW: Einnahmenentwicklung (eigene Darstellung, Anl. 2, S. VIII-IX).

<sup>55</sup> Landesregierung Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemO, S. 81.



nutzte Vermögensgegenstände gezielt nicht wieder ersetzen. Denkbar wäre dies z. B. bei einer öffentlichen Einrichtung, die von den Bewohnern immer seltener genutzt wird und den Haushalt nur belastet. Die Investition hätte sich dann als unwirtschaftlich erwiesen und sollte nicht weiter unterhalten werden. Aber auch bei Kommunen, die besonders stark mit dem demografischen Wandel zu kämpfen haben, ist ein kontrollierter Basiskapital- und Vermögensabbau einleuchtend.<sup>56</sup> Wenn nach den Regeln des Haushaltsausgleichs das Vermögen in Summe immer im Wert erhalten werden soll, aber die Einwohnerzahl jährlich sinkt, steigt das Pro-Kopf-Vermögen an. Die Unterhaltungsaufwendungen müssten von immer weniger Abgabepflichtigen oder Benutzern getragen werden, was langfristig auf Tarifsteigerungen hinauslaufen würde. Dies wird auf Dauer nicht durchsetzbar sein. Im Gegensatz dazu dürfen andere hohe Aufwendungen des Ergebnishaushalts wie z. B. laufender Personal- oder Sachaufwand der klassischen allgemeinen Verwaltung nicht zur Basiskapitalverminderung führen. Da diese Aufwendungen auch noch in Zukunft bestehen, sind sie über laufende Erträge zu decken.<sup>57</sup>

### 3.3.2 Finanzhaushalt

Für den Finanzhaushalt besteht keine gesetzliche Ausgleichspflicht. Dennoch ist es zur stetigen Aufgabenerfüllung erforderlich, alle Zahlungsverpflichtungen pünktlich und in voller Höhe zu erfüllen, damit die Liquidität der Kommune gewährleistet ist. Hier besteht aber leicht die Möglichkeit, kurzfristig über Kredite die nötigen liquiden Mittel zu beschaffen.<sup>58</sup> Mit Kreditaufnahmen sollte aber vorsichtig umgegangen werden, da sie immer Zinsaufwendungen mit sich bringen, die langfristig das ordentliche Ergebnis und auch die liquiden Mittel belasten.

---

<sup>56</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 172.

<sup>57</sup> Bickeböller, Helga/Pehlke, Guntram: Haushaltsausgleich in der Doppik, S. 99.

<sup>58</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 266.

## 4 Erschwernisse im Haushaltsausgleich nach dem NKHR

Der doppische Haushaltsausgleich basiert auf den Rechnungsgrößen Erträge und Aufwendungen, während der kamerale Einnahmen und Ausgaben betrachtet. Einnahmen und Erträge bzw. Ausgaben und Aufwendungen müssen nicht immer deckungsgleich sein, sondern können auseinander fallen. Abbildung 6 zeigt wichtige Beispiele für dieses Auseinanderfallen.

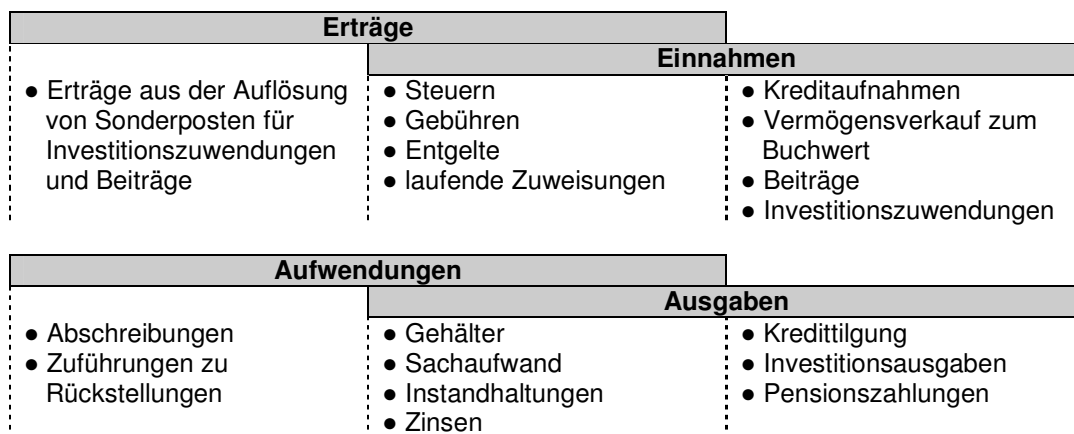


Abbildung 6: Abgrenzungsbeispiele der Rechnungsgrößen<sup>59</sup>

Sucht man nun nach Antworten auf die Frage, ob der Haushaltsausgleich durch das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen schwieriger oder leichter wird, sind die einzelnen Ansätze im Haushaltsplan zu vergleichen. Man darf aber nicht vergessen, dass diese Schwierigkeiten nur in kurzen Vergleichszeiträumen entstehen können. Langfristig betrachtet haben Kameralistik und Doppik die gleichen Wertveränderungen.<sup>60</sup> Beispiel: Der Geldbetrag, der heute für eine Investition ausgegeben wird, sammelt sich im Lauf der Nutzungszeit in gleicher Höhe auch als Abschreibungsaufwand an.

<sup>59</sup> Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement, S. 7-8 (veränderte Darstellung).

<sup>60</sup> Bickeböller, Helga/Pehlke, Guntram: Haushaltsausgleich in der Doppik, S. 97.

## 4.1 Abschreibungen

### 4.1.1 Aufgabe

Im Ergebnishaushalt sind künftig gem. § 2 Abs. 1 Nr. 14 GemHVO die planmäßigen Abschreibungen zu veranschlagen. Damit wird der Wertverlust aller kommunalen Vermögensgegenstände des immateriellen Vermögens und des Sachvermögens (ohne Vorräte), deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, dem aktuellen Haushaltsjahr zugerechnet und nach außen sichtbar gemacht.<sup>61</sup> Planmäßige Abschreibungen sind gem. § 2 Abs. 1 Nr. 14 E-GemHVO ordentliche Aufwendungen. Sie sind auf der ersten Stufe des Haushaltsausgleichs durch ordentliche Erträge zu decken. Wie schon aufgezeigt sind Abschreibungen nicht zahlungswirksam. Nutzung und Wertverlust führen erst zu Auszahlungen, wenn in späteren Haushaltsjahren Ersatzinvestitionen oder Instandhaltungsarbeiten nötig werden. Wenn Abschreibungen nun durch zahlungswirksame Erträge gedeckt werden, gleichen sich Aufwand und Ertrag aus, gleichzeitig entsteht ein Liquiditätsüberschuss. Dieser Überschuss erhöht sich im Lauf der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, so dass die Kommune am Ende der Nutzungsdauer liquide Mittel hat, die zur Neuanschaffung bzw. Ersatzinvestition des Vermögensgegenstandes zur Verfügung stehen. Abschreibungen fallen grundsätzlich nur für abnutzbares Vermögen wie Straßen, Gebäude, Fahrzeuge usw. an, während insbesondere Grundstücke und Beteiligungen ihren Wert behalten. Man kann kritisieren, dass durch die Pflicht zur Erwirtschaftung von Abschreibungen ein Eingriff in die kommunale Selbstverwaltung vorliegt, da ein Vermögensabbau nur durch eine Eigenkapitalminderung möglich ist.<sup>62</sup> Gerade dies soll aber durch das neue Recht verhindert werden. Dem muss man jedoch entgegenhalten, dass im Rahmen eines Haushaltsstrukturkonzepts im Einzelfall doch eine Vermin-

---

<sup>61</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 266.

<sup>62</sup> Wagenführer, Andreas: Veränderungen des Haushaltsausgleich durch eine Reform des Gemeindehaushaltsrechts?, S. 9-10.

derung des Eigenkapitals und des Vermögens möglich ist. Dies ist bei freiwilligen Aufgaben denkbar, wie z. B. dem Betreiben eines Bürgerhauses. Das meiste Vermögen wird jedoch zur Erfüllung von Pflichtaufgaben wie z. B. Schulen und Feuerwehr benötigt und ist daher im Sinn des neuen Rechts auch zu erhalten.

#### 4.1.2 Abschreibungen im Haushaltsausgleich

Im kameralen Haushaltsplan werden grundsätzlich keine Abschreibungen veranschlagt. Lediglich bei der Sollzuführung des Verwaltungshaushalts an den Vermögenshaushalt spielt die Höhe der in den kostenrechnenden Einrichtungen erwirtschafteten Abschreibungen eine Rolle, die sich wegen einer Neutralisierungsbuchung aber nicht auf den Haushaltsausgleich auswirkt.<sup>63</sup> Eine Veranschlagungspflicht für das gesamte Kommunalvermögen besteht nicht, so dass der Werteverlust nicht so leicht erkennbar ist und auch nicht dem Haushaltsjahr, in dem der Werteverlust eingetreten ist, zugeordnet werden kann. Sobald eine Ersatzinvestition nötig ist, sind die liquiden Mittel kurzfristig in gesamter Höhe anderweitig zu beschaffen, notfalls über Kredite oder Vermögensverkäufe.<sup>64</sup>

Beim kameralen Haushaltsausgleich wirkt sich jedoch die ordentliche Kreditteilung im Vermögenshaushalt aus, da die Pflichtzuführung im Verwaltungshaushalt zu decken ist.<sup>65</sup> Hierfür sind Einnahmen zu beschaffen. Eine Kreditteilung ist ein reiner Zahlungsvorgang, kein ordentlicher Aufwand. Sie wird daher gerade nicht in den doppischen Haushaltsausgleich des Ergebnishaushalts mit einbezogen.<sup>66</sup>

---

<sup>63</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 169.

<sup>64</sup> Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, S. 2.

<sup>65</sup> Oster, Rudolf: Anforderungen an den Haushaltsausgleich im neuen Gemeindehaushaltsrecht, S. 115.

<sup>66</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 169.

Es ist also zu prüfen, ob die Abschreibungen im Ergebnishaushalt höher oder niedriger wären als die Kredittilgung/Pflichtzuführung im Verwaltungshaushalt.

Die Höhe der Tilgungen und Abschreibungen richtet sich nach folgenden Gesichtspunkten:

- Verhältnis von Eigen- zu Fremdfinanzierung
- Restlaufzeit der aufgenommenen Kredite
- Anteil des abzuschreibenden Vermögens am Gesamtvermögen<sup>67</sup>
- Abschreibungsdauer/Nutzungsdauer
- Wert des abzuschreibenden Vermögens<sup>68</sup>
- Anteil des bereits abgeschriebenen Vermögens<sup>69</sup>

Zum Verhältnis von Eigen- zu Fremdfinanzierung:

Kredittilgungen sind nur für das fremdfinanzierte Vermögen zu zahlen. Abschreibungen fallen jedoch immer an, also auch für den eigenfinanzierten Vermögensanteil.<sup>70</sup> Daraus folgt: Je höher der Anteil der Kreditfinanzierung, desto höher sind die Tilgungszahlungen und die Pflichtzuführung, die den Ausgleich des Verwaltungshaushalts erschweren bzw. den Ausgleich des Ergebnishaushalts nicht erschweren.<sup>71</sup> Für Kommunen mit hohem Fremdfinanzierungsanteil wird der Umstieg auf die Doppik nach diesem Gesichtspunkt leichter, da die Pflichtzuführung in Höhe der Kredittilgungen nicht mehr belastet. Kommunen, die bisher einen hohen Eigenfinanzierungsanteil haben, werden hingegen nicht durch wegfallende Pflichtzuführungen entlastet, sondern nur durch die Aufwendungen für Abschreibungen belastet.

---

<sup>67</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 169.

<sup>68</sup> Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement, S. 8.

<sup>69</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 268-269.

<sup>70</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 268.

<sup>71</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 169.

Beispiel:

Die Stadt Heidelberg wendet das neue Recht bereits an. In ihrer Eröffnungsbilanz zum 01.01.2007<sup>72</sup> hat sie eine Bilanzsumme in Höhe von rund 1.218.185.800 €, das heißt, das gesamte kommunale Vermögen hat einen Wert von 1.218.185.800 € und ist über ebenso hohe Mittel finanziert. Kredite bestehen in Höhe von 138.589.380 €, was ca. 11 % der Bilanzsumme entspricht. Somit muss die Stadt Heidelberg für ca. 11 % der Finanzierungsmittel Tilgungen leisten.

2007 sind Abschreibungsaufwendungen in Höhe von rund 16.289.180 € und Kredittilgungen in Höhe von rund 6.604.500 € veranschlagt.<sup>73</sup> Hätte die Stadt Heidelberg 2007 noch kameral gebucht und veranschlagt, wären die Tilgungsausgaben geringer als die doppischen Abschreibungen, der kameraler Ausgleich nach diesem Gesichtspunkt also leichter. Der Heidelberger Ergebnishaushalt ist im Jahr 2007 dennoch ausgeglichen, was zeigt, dass noch viele weitere Kriterien eine Rolle spielen.<sup>74</sup>

Zur Restlaufzeit der aufgenommenen Kredite:

Die Restlaufzeit der Kredite spielt dann eine Rolle, wenn Annuitätsdarlehen aufgenommen wurden, was in Kommunen häufig ist. Bei Annuitätsdarlehen wird jedes Jahr eine gleich bleibende Auszahlung an den Darlehensgeber geleistet. Nur innerhalb dieses Betrages verändern sich die Anteile von Zinsen (nehmen ab) und Tilgungen (nehmen zu). So haben frisch aufgenommene Annuitätsdarlehen mit langer Restlaufzeit einen niedrigen Tilgungsanteil und alte mit kurzer Restlaufzeit einen hohen. Daraus folgt: Je kürzer die Restlaufzeit, desto höher sind die Tilgungen und die Pflichtzuführung, die den ka-

---

<sup>72</sup> Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz, S. 6-7 (Anl. 3, S. X-XI).

<sup>73</sup> Stadt Heidelberg: Vorbericht, S. 16-17 (Anl. 4, S. XIV-XV).

<sup>74</sup> Stadt Heidelberg: Vorbericht, S. 6 (Anl. 4, S. XII).

meralen Haushaltsausgleich nach diesem Gesichtspunkt erschweren bzw. den doppischen nicht erschweren.<sup>75</sup>

Zum Anteil des abzuschreibenden Vermögens am Gesamtvermögen:

Wie schon erläutert unterliegen nicht alle kommunalen Vermögensgegenstände der Abschreibung, sondern nur die mit zeitlich begrenzter Nutzung, § 46 Abs. 1 E-GemHVO. Vermögensgegenstände mit zeitlich unbegrenzter Nutzung sind insbesondere Grundstücke, aber auch Vorräte und Beteiligungen.<sup>76</sup> Solches Vermögen kann aber kreditfinanziert sein.<sup>77</sup> Daraus folgt für den Ausgleich des kameralen Verwaltungshaushalts eine Belastung durch die Pflichtzuführung. Im doppischen Ergebnishaushalt werden keine Tilgungen veranschlagt und ordentlicher Abschreibungsaufwand fällt für diese unbegrenzt nutzbaren Vermögensgegenstände sowieso nicht an. Allerdings sind gem. § 46 Abs. 3 E-GemHVO außerplanmäßige Abschreibungen z. B. bei Altlasten oder Wertpapierverlusten möglich. Diese beeinflussen das ordentliche Ergebnis in baden-württembergischen Kommunen allerdings nicht.

Beispiel:

Die Stadt Heidelberg führt in ihrer Eröffnungsbilanz zum 01.01.2007:<sup>78</sup>

Bebaute Grundstücke:	130.050.940 €
Unbebaute Grundstücke:	467.496.760 €
Vorräte:	475.898 €
Finanzvermögen:	173.033.711 €

Bei einer Bilanzsumme von 1.218.185.805 € haben all diese Vermögensgegenstände zusammen einen Anteil von ca. 63 %. Somit fällt allein für 63 % des Vermögens kein ordentlicher Abschreibungsaufwand an.

---

<sup>75</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 169-170.

<sup>76</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 32.

<sup>77</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung, S. 170.

<sup>78</sup> Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz, S. 6 (Anl. 3, S. X).

Zur Abschreibungsdauer/Nutzungsdauer:

Die Abschreibungsdauer wirkt sich auf die Höhe der Abschreibung aus. Gem. § 46 Abs. 1 E-GemHVO erfolgt die planmäßige Abschreibung grundsätzlich in gleichen Jahresraten über die Dauer, in der der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann (lineare Abschreibung). Abschreibungen mit fallenden Beträgen (degressive Abschreibung) oder nach Maßgabe der Leistungsabgabe (Leistungsabschreibung) sind ausnahmsweise zulässig, wenn sie den Nutzungsverlauf wesentlich besser widerspiegeln. Da man die tatsächliche Nutzungsdauer nicht kennt, ist eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer anzunehmen. Diese wird auf der Grundlage von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung von Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstands bestimmt. Je länger die Nutzungsdauer, desto kleiner sind die jährlichen Abschreibungen im Ergebnishaushalt, weil sie auf mehr Jahre verteilt werden.

Zum Wert des abzuschreibenden Vermögens:

Der Wert des abzuschreibenden Vermögens wirkt sich ähnlich aus wie die Nutzungsdauer. Ausgangswert sind gem. § 46 Abs. 1 E-GemHVO die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Anschaffungskosten sind gem. § 44 Abs. 1 E-GemHVO die Aufwendungen um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Diese Aufwendungen lassen sich leicht aus den Kaufverträgen oder Rechnungen ablesen. Herstellungskosten sind gem. § 44 Abs. 2 E-GemHVO die Sach- und Dienstleistungsaufwendungen für die Herstellung, Erweiterung oder wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstands. Dies sind zwingend Materialkosten, Fertigungskosten und Sonderkosten der Fertigung. Die Kosten sind in diesen Fällen auch Aufwendungen. Zu den Herstellungskosten können noch weitere hinzu gerechnet werden, womit die Höhe des Vermögenswerts beeinflusst werden kann. Insbesondere in der Eröffnungsbilanz besteht



einmalig ein Bewertungsspielraum gem. § 62 E-GemHVO.<sup>79</sup> Für den Haushaltsausgleich gilt: Je niedriger der Vermögenswert ist, der auf die voraussichtlichen Jahre der Nutzung verteilt werden soll, desto kleiner sind die jährlichen Abschreibungen im Ergebnishaushalt.<sup>80</sup>

Zum Anteil des bereits abgeschriebenen Vermögens:

Abschreibungen fallen nur für die Vermögensgegenstände an, deren betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer noch nicht überschritten ist. Danach sind sie aber nicht automatisch unbrauchbar, sondern können oft noch länger genutzt werden, wie es z. B. bei historischen Gebäuden die Regel ist. Während dieser längeren tatsächlichen Nutzungsdauer muss die Kommune keine Abschreibungen veranschlagen, aber verstärkt mit Aufwendungen für Unterhaltung und Instandhaltung rechnen. Für zukünftiges Investitionsvermögen wird zur Berechnung der Abschreibungen ebenfalls die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu Grunde gelegt. Bei einer Kreditfinanzierung ist dann zu beachten, ob die Kreditlaufzeit analog zur Nutzungsdauer gewählt wurde, Finanzierung und Nutzung also kongruent sind.<sup>81</sup> Ist der Kredit vollständig getilgt, kann ein neuer für die Ersatzinvestition aufgenommen werden. Die Anforderungen an den Haushaltsausgleich wären hier kameral und doppisch gleich. Wird der Kredit schon vorher getilgt, entfallen im Ergebnishaushalt zwar die Zinsaufwendungen, die Abschreibungsaufwendungen müssen aber weiterhin veranschlagt werden. Der kamerale Verwaltungshaushalt müsste weder Zins noch Tilgung erwirtschaften und wäre daher leichter auszugleichen. Wird der Kredit nach Ende der Nutzungsdauer getilgt, werden im Ergebnishaushalt noch die Zinsen veranschlagt, Abschreibungen entfallen. Im Verwaltungshaushalt müssten Zins und Tilgung erwirtschaftet werden, was den Ausgleich in diesem Fall erschweren würde. Die Finanzierung ist auf

---

<sup>79</sup> Innenministerium Baden-Württemberg: Begründung zur E-GemHVO, S. 113-114.

<sup>80</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 32.

<sup>81</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 268-269.

kommunaler Ebene meist länger als die Nutzungsdauer.<sup>82</sup> Der Umstieg auf die Doppik wäre unter diesem Gesichtspunkt für viele Kommunen vorteilhaft.

#### **4.1.3 Einwirkungsmöglichkeiten der Kommunen**

Für die Kommunen ist es nun wichtig zu wissen, wie man den Haushaltsausgleich möglichst leicht erreichen kann. Nach den eben aufgeführten Gesichtspunkten bestehen ja einige Einwirkungsmöglichkeiten.

Denkbar wäre eine Kombination der Vorteile aus hoher Fremdfinanzierung und einem hohen Anteil an nicht abzuschreibenden Vermögensgegenständen, also zum Beispiel verstärkter Kauf von Grundstücken über Kreditaufnahmen. Die Grundstücke würden ihren Wert behalten oder bei Umwandlung in Baugrundstücke sogar schlagartig an Wert gewinnen. Dieser Ertrag würde allerdings das Sonderergebnis beeinflussen, also nicht den Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses. Doch wie schon erläutert kann auch das Sonderergebnis auf der vierten Stufe zum Haushaltsausgleich verwendet werden. Der Vorteil aus der Kreditfinanzierung ist, dass nur die Kreditzinsen und nicht die Tilgungen im Ergebnishaushalt Aufwendungen darstellen. Doch dieses Vorgehen ist nur auf den ersten Blick vorteilhaft. Der Verband Region Stuttgart (VRS) hat in einer Studie die Auswirkungen von Neubaugebieten auf den kommunalen Haushalt untersucht. Für zwei repräsentative Gemeinden der Region Stuttgart wurde jeweils eine Prognose erstellt, in der die finanziellen Vor- und Nachteile ermittelt und dargestellt wurden, die sich insbesondere durch den demografischen Wandel ergeben.<sup>83</sup> Man kam zu dem Ergebnis, dass für eine Gemeinde die Ausweisung großer Neubaugebiete langfristig mehr Nach- als Vorteile mit sich bringt und dass die zweite Gemeinde zwar zunächst noch mehr Vorteile, aber langfristig ebenfalls mehr Nachteile hätte.

---

<sup>82</sup> Wohltmann, Matthias/Hauschild, Matthias: Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht, S. 28.

<sup>83</sup> VRS: Neubaugebiete und demografische Entwicklung, S. 11 (Anl. 5, S. XVIII).

Grund dafür sind die hohen Folgekosten der neu geschaffenen Infrastruktur wie Straßen und Kindergärten. Die anfänglich durch die Neubaugebiete gestiegene Einwohnerzahl würde langfristig in der gesamten Gemeinde bestenfalls stagnieren, eher aber wieder abnehmen. Dadurch müssen die hohen Unterhaltungsaufwendungen von weniger Einwohnern getragen werden.<sup>84</sup> Die Studie empfiehlt daher nicht groß angelegte Ausweisungen von Neubaugebieten auf der grünen Wiese, mit denen Kommunen schnell an Geld, also liquide Mittel kommen. Sie geht davon aus, dass ein maßvolles Wachstum im Siedlungsbestand die wirtschaftlich beste Vorgehensweise wäre, da hier die Folgekosten niedriger wären. Grundstückserlöse sollten am besten zur Schuldentilgung eingesetzt werden.<sup>85</sup> Die Kommunen sollten daher nicht über Kredite Grundstücke erwerben, mit dem Ziel, diese später in Baugrundstücke umzuwandeln. Der Ausgleich des Ergebnishaushalts würde durch die Folgekosten langfristig eher erschwert, lediglich der Finanzhaushalt könnte einmalig von den Einzahlungen der Kaufpreise profitieren.

Zu beachten ist auch, dass der Anteil des nicht abzuschreibenden Vermögens zwar gesteigert werden kann, aber immer eine absolute Basis an abzuschreibendem Vermögen bleibt. Für die von den Kommunen zu erfüllenden Pflichtaufgaben ist zwangsläufig Vermögen zur Verfügung zu stellen, das in seiner Nutzung zeitlich begrenzt ist (Schulgebäude, Straßen usw.). Abschreibungen werden daher immer in absoluten Zahlen anfallen und den Haushaltsausgleich belasten.

Bei der Abschreibungsdauer ist gem. § 46 Abs. 1 E-GemHVO die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer auf Grund von Erfahrungswerten und unter Berücksichtigung von Beschaffenheit und Nutzung des Vermögensgegenstands zu bestimmen. Hier haben die Kommunen Möglichkeiten, ihre Abschrei-

---

<sup>84</sup> VRS: Neubaugebiete und demografische Entwicklung, S. 12 (Anl. 5, S. XIX).

<sup>85</sup> VRS: Neubaugebiete und demografische Entwicklung, S. 12 (Anl. 5, S. XIX).

bungsbeträge etwas zu verringern. Allerdings darf nicht vergessen werden, dass der Werteverzehr in jedem Fall erfolgt, unabhängig davon, welcher Zeitraum im Rechnungswesen zu Grunde gelegt wird. Auch wird über zu niedrige Abschreibungen in der Bilanz ein zu hoher Vermögenswert angesetzt, der nicht mehr der Realität entspricht.<sup>86</sup> Der Spielraum ist daher insbesondere so zu sehen, dass Kommunen ihre tatsächlich voneinander unterschiedlichen Nutzungsdauern ansetzen und so zu einem realistischen Ergebnis kommen.

Beispiel:

Die viel befahrene Gemeindestraße einer Kommune im Schwarzwald wird durch Verkehr und Witterung sehr viel schneller abgenutzt und reparaturbedürftig sein als die wenig befahrene Straße einer Gemeinde im Rheingraben.

Beim Wert des Vermögens, also bei der Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten, besteht wieder ein wichtiger Spielraum. Gem. § 62 Abs. 1 E-GemHVO kann bei beweglichen Vermögensgegenständen, die mehr als sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz angeschafft oder hergestellt wurden, von einer Inventarisierung und Aufnahme in die Bilanz abgesehen werden. Abschreibungen sind dementsprechend nicht zu veranschlagen, der Ergebnishaushalt wird weniger belastet als bei einer Aufnahme in die Bilanz.

Auch bei den Herstellungskosten besteht wie schon erwähnt ein Bewertungsspielraum. Setzt die Kommune nur die verpflichtenden Posten an (Material- und Fertigungskosten, Sonderkosten der Fertigung), erhält sie einen geringeren Vermögenswert in der Bilanz als bei einem vollständigen Ansatz auch der Verwaltungs-, Fertigungs- und Materialgemeinkosten, § 44 Abs. 2 E-GemHVO. Die Abschreibungen wären entsprechend geringer.

---

<sup>86</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 15.

Nutzt eine Kommune dieses Wahlrecht bei Anschaffungs- und Herstellungskosten, fehlen in der Bilanz jedoch Vermögenswerte, die sie tatsächlich besitzt. Sie darf den eigentlichen Sinn der Abschreibungen, nämlich die Verteilung des Vermögenswertes auf die Nutzungsdauer zur Ansammlung liquider Mittel, nicht vergessen. Sonst könnte am Ende weder ein Vermögensgegenstand noch Finanzierungsmittel verfügbar sein. Neuanschaffungen würden dann nach der kameralen Systematik spätere Haushaltsjahre belasten, indem ein einziges Haushaltsjahr die liquiden Mittel bereitstellen muss.

Falls die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht durch Verträge, Rechnungen usw. ermittelbar sind oder dies einen unverhältnismäßigen Aufwand erfordert, können gem. § 62 Abs. 2 E-GemHVO in der Eröffnungsbilanz Erfahrungswerte zu den damaligen Preisverhältnissen angesetzt werden. Man bezeichnet sie als historische Anschaffungs- und Herstellungskosten.<sup>87</sup> Allerdings gilt bei Vermögensgegenständen, die maximal sechs Jahre vor dem Stichtag der Eröffnungsbilanz angeschafft oder hergestellt wurden, eine exakte Ermittlung als verhältnismäßig und ist in diesen Fällen daher auch durchzuführen.

## 4.2 Rückstellungen

### 4.2.1 Aufgabe

Für ungewisse Verbindlichkeiten und Aufwendungen, die im laufenden Haushaltsjahr wirtschaftlich entstanden sind, die aber erst in folgenden Haushaltsjahren zu Zahlungsvorgängen führen, werden Rückstellungen auf der Passivseite der Bilanz gebildet.<sup>88</sup> Ungewiss heißt dabei, dass Höhe und Zeitpunkt

---

<sup>87</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 12.

<sup>88</sup> Fudalla, Mark/zu Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 149.

der Zahlung jetzt noch nicht bekannt sind. Damit sollen die Aufwendungen nicht an die Periode des Zahlungsvorgangs, sondern an die Periode, in der das verursachende Ereignis stattgefunden hat, gebunden werden. Diese Periodengerechtigkeit soll ein realistischeres Ergebnis ermöglichen. Rückstellungen sind somit Aufwendungen ohne gleichzeitige Auszahlung. Wenn diese Aufwendungen nach den Regeln des Haushaltsausgleichs durch einzahlungswirksame Erträge gedeckt werden, ist der Ergebnishaushalt ausgeglichen, während durch die Einzahlungen Jahr für Jahr ein Liquiditätsüberschuss entsteht. Dieser kann dann in späteren Perioden für den reinen Zahlungsvorgang verwendet werden. Der Ergebnishaushalt der Zukunft wird hingegen nicht belastet. Was für Unternehmen durch die entsprechenden Regelungen des Handelsgesetzbuchs selbstverständlich ist, wird für Kommunen nun auch verpflichtend. Acht Arten von zukünftig zu bildenden Rückstellungen sind in § 41 Abs. 1 E-GemHVO abschließend festgelegt, von denen einige wichtige nachfolgend beschrieben werden:

Nr. 1 (Pensionsrückstellungen):

Bei einer Rückstellungsbildung werden bereits während der aktiven Tätigkeit des Beamten Aufwendungen in Form von Zuführungen zu Pensionsrückstellungen veranschlagt. Damit wird der Ergebnishaushalt des Jahres belastet, in dem der Beamte wirtschaftlich betrachtet seinen Pensionsanspruch erwirbt. Die späteren Zahlungsvorgänge sind durch die Inanspruchnahme der Rückstellung im Ergebnishaushalt neutral. Die Rückstellungen sorgen damit dafür, dass ein Pensionsanspruch ähnlich wie bei vertraglich Beschäftigten, die während ihrer Beschäftigungszeit monatliche Sozialversicherungsbeiträge an die Rentenversicherung zahlen, schon während der Dienstzeit Aufwand darstellt, der entsprechend gedeckt werden muss.<sup>89</sup> Die Ungewissheit der Pensionsrückstellung ist darin begründet, dass man während der aktiven Dienstzeit nicht weiß, wann, wie lang und in welcher Höhe Pensionsauszahlungen

---

<sup>89</sup> Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen, S. 266.

tatsächlich erfolgen werden. Pensionsrückstellungen können aber auch kritisch bewertet werden.<sup>90</sup> Gerade der Vergleich mit den privatrechtlich Beschäftigten kann aus beamtenrechtlicher Sicht problematisch gesehen werden, da man die Beamtenversorgung als eigenständige Aufgabe betrachten kann. Verursachungsgerecht veranschlagt wäre dann tatsächlich der Tag der Pensionsauszahlung. Die herrschende Meinung sieht diese beamtenrechtliche Besonderheit jedoch nicht als Problem.<sup>91</sup> Durch das neue Recht und somit auch durch die Pensionsrückstellungen soll verhindert werden, dass Generationen Lasten tragen, die sie weder zu vertreten haben noch beeinflussen konnten.

Nr. 2 (Lohn- und Gehaltsrückstellungen):

Hier sollen z. B. die Personalaufwendungen in Altersteilzeitmodellen gerecht auf die Jahre der Verursachung verteilt werden. Bei einer Altersteilzeit nach dem Blockmodell könnte ein Mitarbeiter zwei Jahre lang seine übliche Arbeitszeit bei niedrigerem Gehalt wahrnehmen (Beschäftigungsphase). Die folgenden zwei Jahre arbeitet er nicht mehr, erhält aber weiterhin das niedrigere Gehalt (Freizeitphase). Der Gehaltsaufwand wird aber nicht in den Jahren 3 – 4 wirtschaftlich verursacht, da hier der Mitarbeiter auf Grund seiner Abwesenheit keine Arbeit erbringt. Die Aufwendungen sind schon in den Jahren 1 – 2 zu veranschlagen, um die folgenden Ergebnishaushalte nicht zu belasten. In den Jahren 1 und 2 werden daher sowohl das niedrigere Gehalt als auch die Rückstellungszuführungen jeweils in derselben Höhe als ordentlicher Aufwand veranschlagt. In den Jahren 3 – 4 folgt die ergebnisunwirksame Inanspruchnahme der Rückstellung. Da man nicht weiß, ob die vertraglichen Pflichten auch die gesamte Freistellungsphase zu erbringen sind, liegt ein Ungewissheitscharakter vor.

---

<sup>90</sup> Wagenführer, Andreas: Veränderungen des Haushaltsausgleich durch eine Reform des Gemeindehaushaltsrechts?, S. 10.

<sup>91</sup> z. B. Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, S. 3.

Nr. 3 (Instandhaltungsrückstellungen):

Hier spielen unterlassene Instandhaltungsmaßnahmen eine Rolle, die im folgenden Haushaltsjahr nachgeholt werden sollen. Instandhaltung ist ein ordentlicher Aufwand. Wird die Instandhaltungsmaßnahme zum erforderlichen Zeitpunkt nicht durchgeführt, darf nicht ein Folgejahr damit belastet werden. Der Aufwand muss im Jahr der Unterlassung verbucht werden, die spätere Auszahlung belastet nur den Finanzhaushalt.<sup>92</sup> Die Ungewissheit besteht darin, dass die Handwerkerrechnung später höher oder niedriger als die Rückstellung ausfallen kann.

Nr. 4 (Stilllegungs- und Nachsorgerückstellungen):

Dies ist bei Landkreisen relevant, die Abfalldeponien unterhalten. Nach Schließung der Deponien entstehen Aufwendungen für den umweltgerechten und sicheren Umgang mit den gelagerten Abfällen, wobei die Höhe der Aufwendungen aber noch nicht richtig abschätzbar ist. Diese Aufwendungen dürfen nicht zehn oder fünfzehn Jahre nach Schließung den Ergebnishaushalt belasten, sondern müssen schon vor Schließung den Gebühren hinzugechnet werden. Der Haushaltsausgleich muss somit von der Generation erreicht werden, die die Deponie nutzen kann.

Nr. 7 (Rückstellungen im Rahmen des Finanzausgleichs und von Schuldverhältnissen):

Hohe Gewerbesteuererträge wirken sich nicht nur im Jahr des Aufkommens aus. Durch die Regeln und Systematik des Finanzausgleichsgesetzes muss die Kommune zwei Jahre später mehr in den Finanzausgleich einzahlen. Diese Umlage stellt sowohl Auszahlung als auch Aufwand dar. Da aber zwei Jahre später schon wieder eine wirtschaftlich angespannte Lage herrschen kann, sollen diese Aufwendungen nicht vom aktuellen Ergebnishaushalt ge-

---

<sup>92</sup> Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement, S. 9.



deckt werden, da die Ursache der höheren Umlage in den Vorjahren begründet ist.<sup>93</sup> Darum ist auch in solchen Fällen eine Rückstellung zu bilden.

Nr. 8 (Rückstellungen für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gewährleistungen und anhängigen Gerichtsverfahren):

Ist die Kommune in ein Gerichtsverfahren einbezogen, so weiß sie nicht, wie das Urteil ausfallen wird. Oft werden die Urteile aber erst lange Zeit nach dem strittigen Ereignis gefällt. Damit ein Haushaltsjahr nicht mit diesen alten Aufwendungen belastet wird, sind Rückstellungen zu bilden. Muss die Kommune den Geldbetrag bezahlen, wird die Rückstellung in Anspruch genommen. Muss weniger oder gar nichts gezahlt werden, spricht man von einer Auflösung der Rückstellung, die als außerordentlicher (periodenfremder) Ertrag das Sonderergebnis berührt.

#### **4.2.2 Rückstellungen im Haushaltsausgleich**

Für den Haushaltsausgleich spielen somit nur die Aufwendungen, nicht die Auszahlungen eine Rolle.<sup>94</sup> Aufwand entsteht immer, wenn eine Rückstellung gebildet wird, also eine Zuführung zu einer Rückstellung erfolgt. Belastend wirken sich daher nur die Vorgänge aus, die nach dem Wechsel zur Doppik entstehen. Alle davor liegenden Vorgänge sind einmalig als Rückstellung ohne Zuführung auf die Passivseite der Eröffnungsbilanz aufzunehmen.

Größte Bedeutung werden die Pensionsrückstellungen haben. In der Kame-ralistik werden die Pensionszahlungen für pensionierte Beamte aus dem Verwaltungshaushalt bestritten, in dessen Zeitraum die Zahlung fällt. Dadurch wird der kamerale Haushaltsausgleich erschwert. Bei einer Rückstellungsbildung hingegen werden bereits während der aktiven Tätigkeit des Beamten

---

<sup>93</sup> Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens, S. 49-50.

<sup>94</sup> Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement, S. 9.

monatlich Aufwendungen in Form von Zuführungen zu Pensionsrückstellungen veranschlagt. Wenn die Zahlungen für Pensionäre höher sind als die Zuführungen für Pensionsansprüche aktiver Beamte, wird der Haushaltsausgleich durch die Doppik leichter.<sup>95</sup>

### 4.2.3 Einwirkungsmöglichkeiten der Kommunen

Zur Minimierung der Aufwendungen könnten Kommunen mit dem Wechsel zur Doppik so lang wie rechtlich möglich warten. Gem. § 64 Abs. E-GemHVO ist spätestens ab dem Haushaltsjahr 2016 zwingend auf die Doppik umzustellen, innerhalb der Übergangsfrist kann die Kommune den Umstellungszeitpunkt selbst wählen. Bei einer frühen Umstellung muss man auch früh die Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen vornehmen. Wartet die Kommune hingegen so lang wie möglich, sind die bis zum Wechsel entstandenen Pensionsansprüche auf der Passivseite der Eröffnungsbilanz feststellend aufgeführt und müssen nicht mehr gebildet werden.<sup>96</sup> Auch hier darf man wie bei den Abschreibungen nicht vergessen, dass durch die Rückstellungen liquide Mittel für den späteren Zahlungsvorgang anzusammeln sind. Je länger eine Kommune damit wartet, desto weniger Mittel kann sie ansammeln. Der Finanzhaushalt wird aber sicher belastet und auch wenn es für diesen keine gesetzliche Ausgleichspflicht gibt sollte nicht zu sehr auf Liquiditätskredite und ihre hohen Zinsaufwendungen gesetzt werden.

Weist eine Kommune in der Eröffnungsbilanz hohe Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung aus, sind bei der Durchführung der Maßnahmen im ersten doppelischen Haushaltsjahr einmalig keine Aufwendungen im Ergebnishaushalt, sondern nur die Auszahlungen im Finanzhaushalt zu veranschla-

---

<sup>95</sup> Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement, S. 9.

<sup>96</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppelischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 32.

gen.<sup>97</sup> Dadurch entsteht eine Entlastung. Die Bildung der Rückstellung muss aber sachlich begründet und nachvollziehbar sein, reine Überlegungen zum Haushaltsausgleich wären willkürlich.<sup>98</sup>

Landkreise haben wegen ihrer zahlreichen Aufgaben in der staatlichen Ordnungsverwaltung viele Beamte. Die Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen werden daher recht hoch ausfallen. Ein Landkreis kann jedoch von seinen angehörenden Gemeinden eine Umlage erheben. Diese stellt aus seiner Sicht einen ordentlichen Ertrag dar, mit dem unter anderem die hohen Pensionsaufwendungen gedeckt werden können. Für Gemeinden ist es ein ordentlicher Aufwand, den sie wiederum durch eigene Erträge decken müssen. Viele Gemeinden befürchten aus diesem Grund eine Erhöhung der Kreisumlage, sobald der Wechsel zur Doppik erfolgt.<sup>99</sup> Die Kreise würden dann ihren eigenen Haushalt ausgleichen, den Ausgleich bei den Gemeinden durch die erhöhte Kreisumlage jedoch erschweren. Bei dieser Problematik muss man aber beachten, dass die Kreise auch bisher eine Umlage erheben dürfen, die als kamerale Einnahme den Ausgleich des Kreishaushalts ermöglicht und den Ausgleich bei den Gemeinden erschwert. Es ist somit nicht neu, dass Kreise zahlreiche Aufgaben wahrnehmen und die kreisangehörigen Gemeinden über Umlagen belasten. Als Folge ergibt sich unabhängig vom kameralen oder doppischen Buchungsstil, dass in der Regel die Gemeindebürger die Lasten für die vom Landkreis erhaltenen Leistungen tragen müssen. Es bleibt nur offen, ob sie direkt an den Landkreis zahlen oder an die Gemeinde als Zwischenstufe.<sup>100</sup>

---

<sup>97</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 15.

<sup>98</sup> Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens, S. 48.

<sup>99</sup> Wohltmann, Matthias/Hauschild, Matthias: Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht, S. 27.

<sup>100</sup> Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Rechnungswesen auf kaufmännischer Basis, S. 2.

### 4.3 Rechnungsabgrenzung

Ähnlich wie bei den Rückstellungen geht es bei der Rechnungsabgrenzung um die periodengerechte Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen, die nicht gleichzeitig mit den dazugehörigen Aus- oder Einzahlungen anfallen.<sup>101</sup> Bei der Rechnungsabgrenzung besteht aber keine Ungewissheit zu Höhe oder Fälligkeitszeitpunkt. Es liegt nur der Jahreswechsel zwischen dem ergebnisrelevanten und dem zahlungsrelevanten (Teil-)Vorgang. Durch die unterschiedlichen Kombinationen von Jahr und Leistungspflicht variieren die Begriffe. Sie sind in der nachfolgenden Tabelle anhand von Beispielen aufgeführt.

		Zahlungsrelevanter Vorgang	
		Haushaltsjahr	Folgejahr
Ergebnis-relevanter Vorgang	Haushalts-jahr	Bürger bezahlt seine Grundsteuer (Ertrag = Einzahlung) - Regelfall -	Kommune überweist Strom-Schlussrechnung (sonstige Verbindlichkeit)
		Kommune überweist die Gehälter (Aufwand = Auszahlung) - Regelfall -	Kommune erhält Zinsen für letzten Dezember (sonstige Forderung)
	Folgejahr	Eingang der Januarrente für vermietete städtische Wohnung (Passive Rechnungsabgrenzung)	- Regelfall -
		Überweisung der Januarbesoldung noch im Dezember (Aktive Rechnungsabgrenzung)	- Regelfall -

Abbildung 7: Formen der Rechnungsabgrenzung<sup>102</sup>

Ein kameraler Verwaltungshaushalt leistet und erhält am Jahresanfang Zahlungen, deren wirtschaftliche Ursache im Vorjahr liegt. Gleichzeitig leistet und erhält er am Jahresende Zahlungen, deren wirtschaftlicher Grund im Folgejahr liegt. Der Verwaltungshaushalt enthält so gesehen wirtschaftlich ungegerechtfertigte Einzahlungen und Auszahlungen. Gegenübergestellt dürften sich

<sup>101</sup> Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 137.

<sup>102</sup> Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung, S. 138 (veränderte Darstellung).

diese Beträge aber ausgleichen, da wirtschaftliche Entstehung und Zahlungsvorgang, im Gegensatz zu Investitionen oder Pensionen, nur geringfügig auseinander fallen bzw. der Jahreswechsel dazwischen kommt. Der Wechsel zur Doppik bringt damit keine neuen Anforderungen.

#### **4.4 Erträge aus der Auflösung von Sonderposten für Investitionszuwendungen und Beiträge**

Im Ergebnishaushalt gibt es zahlungsunwirksame Erträge, die den Ausgleich erleichtern.<sup>103</sup> In der Kameralistik werden zweckgebundene Zuweisungen und Zuschüsse für z. B. den Erweiterungsbau einer Schule im Jahr des kassenwirksamen Eingangs im Vermögenshaushalt veranschlagt und gebucht. Für die Höhe des Zuschusses muss die Kommune keine anderen Finanzierungsmittel bereitstellen, insbesondere keine Kredite und muss daher auch keine so hohe Pflichtzuführung im Verwaltungshaushalt erwirtschaften. In der Doppik wird hingegen die Investitionssumme mittels Abschreibungen auf die Jahre der Nutzung verteilt. Der Zuschuss wird analog zu dieser Nutzungsdauer verteilt. Da er aber eine einmalige Einzahlung zu Beginn der Nutzungsdauer darstellt, wird ein Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz gebildet. Dieser wird in den folgenden Jahren schrittweise aufgelöst. Jede Auflösung stellt einen Ertrag dar, der den jeweiligen Ergebnishaushalt entlastet. Beiträge für Investitionen in die Infrastruktur werden genau wie Zuschüsse und Zuweisungen über die Bildung und anschließende Auflösung von Sonderposten verteilt und stellen jedes Jahr einen Ertrag dar.

Bei einem Vergleich der Anforderungen beim Ausgleich von Verwaltungs- und Ergebnishaushalt muss man also der kameralen Pflichtzuführung die doppischen Abschreibungen vermindert um die Erträge aus dieser Sonder-

---

<sup>103</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 10.

postenauflösung gegenüberstellen.<sup>104</sup> Je höher bei einer Investition der Anteil von Zuschüssen und Beiträgen ausfällt, desto leichter ist generell der Ausgleich des Ergebnishaushalts.<sup>105</sup>

Beispiel:

In Ergebnishaushalt 2007 der Stadt Heidelberg sind insgesamt 1.755.850 € Erträge aus Sonderpostenaufösungen veranschlagt.<sup>106</sup> Die 16.289.180 € Abschreibungsaufwand müssen um diesen Ertrag vermindert werden, so dass der Aufwand im Ergebnishaushalt 14.533.330 € beträgt.<sup>107</sup> Der kamerale Verwaltungshaushalt wäre mit den 6.604.500 € Pflichtzuführung in Höhe der Tilgungen allerdings immer noch leichter auszugleichen.<sup>108</sup> Der Ertrag verringert den Abstand jedoch etwas (Vergleiche auch Seite 24).

Doch auch hier müssen die Kommunen beachten, dass eine Ersatzinvestition in Zukunft wieder zu finanzieren ist, die durch die Preissteigerung in der Regel noch höher ist als heute. Durch Abschreibungen wird aber nur der eigenfinanzierte Teil der Investition erwirtschaftet. Den Restbetrag muss entweder ein Dritter wieder durch Zuschuss übernehmen oder die Kommune muss ihre eigene Finanzierung aufstocken.<sup>109</sup> Der Werteverlust wird somit auch in der Doppik nicht in voller Höhe erwirtschaftet. Eine Besonderheit ist auch bei Zuwendungen für zeitlich unbegrenzt nutzbare Vermögensgegenstände wie Grundstücke zu beachten:<sup>110</sup> Die Zuwendung kann nicht auf die Nutzungsdauer verteilt werden und ist daher als einmaliger außerordentlicher Ertrag im

---

<sup>104</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppelischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 10.

<sup>105</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppelischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 32.

<sup>106</sup> Stadt Heidelberg: Vorbericht, S. 10 (Anl. 4, S. XIII).

<sup>107</sup> Stadt Heidelberg: Vorbericht, S. 16 (Anl. 4, S. XIV).

<sup>108</sup> Stadt Heidelberg: Vorbericht, S. 17 (Anl. 4, S. XV).

<sup>109</sup> Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, S. 4.

<sup>110</sup> Notheis, Klaus/Ade, Klaus: Das Neue Kommunale Haushaltsrecht Baden-Württemberg, S. 48.

Sonderergebnis aufgeführt, was für den Haushaltsausgleich nur auf einer späteren Stufe eine Rolle spielen kann.

#### 4.5 Aktivierte Eigenleistungen

Eine Kommune kann selbst Anlagevermögen erstellen und anschließend nutzen oder den Bürgern zur Verfügung stellen.<sup>111</sup> Die eigene Leistung wird mit dem Herstellungsaufwand bewertet und als Vermögen auf der Aktivseite der Bilanz sichtbar. Der durch die Arbeiten entstehende Personal- und Materialaufwand ist gleichhoch wie der Ertrag aus der selbst erbrachten Leistung, wodurch das Ergebnis ausgeglichen ist.

Beispiel:<sup>112</sup>

Der kommunale Bauhof errichtet ein Gebäude. Der Materialaufwand beträgt 5.000 €, der Personalaufwand 10.000 €. Durch die Aktivierung der 15.000 € als Gebäudewert steigt das Vermögen auf der Aktivseite der Bilanz. Durch die Banküberweisung der Rechnung und Gehälter sinkt das Vermögen wieder. Es bleibt im Endeffekt also stabil bzw. die aktivierte Eigenleistung hat denselben Effekt, wie wenn Vermögen erworben oder von Dritten hergestellt wird. Die Aufwendungen werden durch einen gleich hohen Ertrag, also den Wert der Eigenleistung, neutralisiert. Der Ergebnishaushalt wird nicht belastet. In einem kameralen Verwaltungshaushalt würden die 15.000 € hingegen Personal- und Sachausgaben darstellen, die durch Einnahmen zu decken sind. Der Wert der Eigenleistung ist in der Kameralistik jedoch keine Einnahme, da kein Geld fließt. Eine entsprechende Neutralisierung der Ausgaben fehlt daher. Der Haushaltsausgleich in der Kameralistik wäre etwas schwieriger als in der Doppik.

---

<sup>111</sup> Schuster, Falko: Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden, S. 111.

<sup>112</sup> Schuster, Falko: Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden, S. 111-112.

## 5 Mögliche Alternativen in anderen Bundesländern

Das Neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen ist bereits in allen übrigen Flächenländern in geltendes Recht umgesetzt worden.<sup>113</sup> Die Entwürfe aus Baden-Württemberg sollen im Jahr 2009 geltendes Recht werden.<sup>114</sup> Die Gesetze und Verordnungen der übrigen Länder sind in den letzten Jahren nach und nach in Kraft getreten. Dabei wurden im Gegensatz zu den kammeralen Rechtsnormen größtenteils nicht einheitliche Regeln erlassen, sondern teilweise erhebliche Unterschiede festgelegt. So ergeben sich für den kommunalen Haushaltsausgleich andere Anforderungen, sei es direkt über Varianten bei den Ausgleichsregeln oder indirekt, z. B. über andere Formen der Vermögensbewertung in der Eröffnungsbilanz. Gemeinsam haben alle Länder, dass dem Ergebnishaushalt die zentrale Bedeutung beim Haushaltsausgleich und bei der Beurteilung der stetigen Aufgabenerfüllung zukommt.<sup>115</sup>

In Baden-Württemberg beziehen sich die Ausgleichsregeln nur auf den Ergebnishaushalt und in ihm auch nur auf das ordentliche Ergebnis. Dies bezeichnet man als eine Ergebnisspaltung mit einem Ausgleichsgebot nur für das ordentliche Ergebnis. Dasselbe gilt auch für Kommunen in Brandenburg, Hessen und Sachsen. Hauptargument für dieses Konzept ist, dass nur die ordentlichen Erträge und Aufwendungen planbar sind und daher auch nur diese periodengerecht zugeordnet werden können.<sup>116</sup> Das jährliche Ergebnis wird nicht durch Aufwendungen oder Erträge außerordentlicher Ereignisse verfälscht. Welche Alternativen es aber dennoch gibt und was sie zur Folge haben, wird nachfolgend erläutert.

---

<sup>113</sup> Hauschild, Matthias: Wo stehen die Landkreise auf ihrem Weg in die doppische Haushaltswirtschaft?, S. 303.

<sup>114</sup> NKHR BW im Überblick (Anl. 1).

<sup>115</sup> Van der Zee, Markus: Vergleichen wird erschwert, S. 23.

<sup>116</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 186-187.



## **5.1 Alternativen bei den Ausgleichsregeln**

### **5.1.1 Ergebnisspaltung mit Ausgleichsgebot für beide Ergebnisse**

Das Land Niedersachsen betrachtet auch das ordentliche und das außerordentliche (Sonder-)Ergebnis getrennt voneinander, aber auf gleicher Ebene.<sup>117</sup> Gem. § 82 Abs. 4 der Niedersächsischen Gemeindeordnung ist der Haushalt ausgeglichen, wenn der Gesamtbetrag der ordentlichen Erträge dem Gesamtbetrag der ordentlichen Aufwendungen und der Gesamtbetrag der außerordentlichen Erträge dem Gesamtbetrag der außerordentlichen Aufwendungen entspricht. Wie auf der vierten Ausgleichsstufe in Baden-Württemberg können Überschüsse des außerordentlichen Ergebnisses zur Deckung eines Fehlbetrags im ordentlichen Ergebnis verwendet werden. Der Unterschied ist, dass umgekehrt mögliche Überschüsse des ordentlichen Ergebnisses ins außerordentliche Ergebnis einfließen können, um dort Fehlbeträge zu decken.<sup>118</sup> Überschüsse im außerordentlichen Ergebnis können in beiden Bundesländern somit den Ausgleich des ordentlichen Ergebnisses unterstützen. Überschüsse im ordentlichen Ergebnis können hingegen in Niedersachsen unter Umständen zur Deckung der außerordentlichen Aufwendungen abgeführt werden, während sie in Baden-Württemberg in die Ergebnisspaltung einfließen. Bei zukünftigen finanziellen Schwierigkeiten können sie dann wieder dem ordentlichen Ergebnis zum Ausgleich verhelfen. Dies wäre ein Vorteil für baden-württembergische Kommunen.

### **5.1.2 Betrachtung des Gesamtergebnisses**

Eine Alternative ist die Betrachtung des Gesamtergebnisses, also der Summe aus ordentlichem und außerordentlichem Ergebnis. Diese Gesamtbetrach-

---

<sup>117</sup> Van der Zee, Markus: Vergleichen wird erschwert, S. 23.

<sup>118</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 11.

tung wurde auch von der Innenministerkonferenz empfohlen.<sup>119</sup> Dieses Konzept wurde in Nordrhein-Westfalen zuerst beschlossen und eingeführt, Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, das Saarland, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen sind diesem Gedanken gefolgt. Gem. § 82 Abs. 3 Kommunal selbstverwaltungsgesetz Saarland ist der Ergebnishaushalt ausgeglichen, wenn der Gesamtbetrag der Erträge die Höhe des Gesamtbetrages der Aufwendungen erreicht oder übersteigt. Im Haushaltsausgleich stehen damit also Erträge zur Verfügung, die in Baden-Württemberg nicht einbezogen werden. Dabei handelt es sich insbesondere um Buchgewinne aus Vermögensveräußerungen, also den Differenzbetrag zwischen Anschaffungs- und Herstellungskosten und dem tatsächlich erzielten Verkaufspreis.<sup>120</sup> Im Gegenzug können natürlich auch Buchverluste eintreten, die als Aufwendungen den Ausgleich erschweren.

Trotz der Gesamtbetrachtung gibt es auch in diesem Konzept eine Unterscheidung von ordentlichen und außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen. Ihre Definition ist jedoch anders als in Baden-Württemberg an den handelsrechtlichen Regeln für Kaufleute orientiert.<sup>121</sup> Zum Beispiel zählen gem. § 2 Abs. 3 der Kommunalhaushaltsverordnung Doppik Bayern Erträge und Aufwendungen dazu, die außerhalb der gewöhnlichen Verwaltungstätigkeit regelmäßig und unregelmäßig anfallen. Diese sehr viel engere Definition umfasst z. B. Aufwendungen in Folge von Katastrophen.

Vorteil dieses Konzepts ist ein erleichterter Haushaltsausgleich, da Grundstücksverkäufe im Regelfall über Buchwert verkauft werden können. Nachteil ist die Lockerung der Periodengerechtigkeit, da laufende Aufwendungen durch einmalige Erträge aus dem Verkauf eines vor vielen Jahren beschaff-

---

<sup>119</sup> Van der Zee, Markus: Vergleichen wird erschwert, S. 23.

<sup>120</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 29-30.

<sup>121</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 187-188.

ten Grundstücks gedeckt werden dürfen.<sup>122</sup> Zudem sind Buchverluste möglich, wenn z. B. Grundstücke unter Wert veräußert werden, womit insbesondere in Sachsen-Anhalt oder Mecklenburg-Vorpommern aufgrund der zukünftig sinkenden Bevölkerung und Grundstücksnachfrage gerechnet werden sollte. Baden-Württemberg will vorrangig der Periodengerechtigkeit Rechnung tragen. Doch wie schon erläutert besteht auch für Kommunen, die ein negatives ordentliches Ergebnis aufweisen, auf der vierten Stufe des Ausgleichs die Möglichkeit zur Verwendung dieser Erträge aus Grundstücksverkäufen. Der Vorteil der Buchgewinne kann also auch in Baden-Württemberg genutzt werden, nur eben erst nachrangig als Hilfestellung für besonders finanzschwache Kommunen.

### 5.1.3 Ausgleichsrücklage

Nordrhein-Westfalen und das Saarland haben zudem eine so genannte Ausgleichsrücklage gesetzlich ermöglicht, um so die finanzwirtschaftlichen Schwankungen während der Jahre auszugleichen. Diese Rücklage wird einmalig beim Aufstellen der Eröffnungsbilanz auf der Passivseite gebildet.<sup>123</sup> Sie ist ein eigener Bestandteil des Eigenkapitals und wird nicht erst durch Überschüsse nach Ablauf des Haushaltsjahres gebildet, wie z. B. die Rücklage des ordentlichen Ergebnisses in Baden-Württemberg. Die maximale Höhe der Rücklage bestimmt sich nach zwei Obergrenzen: Sie darf in Nordrhein-Westfalen maximal ein Drittel des Eigenkapitals der Eröffnungsbilanz und maximal ein Drittel der Steuereinnahmen und allgemeinen Zuweisungen dreier Vorjahre ausmachen.<sup>124</sup> Gem. § 82 Abs. 3 Kommunalselbstverwaltungsgesetz Saarland gilt die Ausgleichsverpflichtung des Ergebnishaushalts als erfüllt, wenn dessen Fehlbedarf durch Inanspruchnahme der Ausgleichs-

---

<sup>122</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 186-187.

<sup>123</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 190.

<sup>124</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppelischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 11-12.

rücklage gedeckt werden kann. Damit ist in der Regel ein schneller Ausgleich möglich. Allerdings kann dadurch nicht mehr so leicht erkannt werden, wie sich das Eigenkapital entwickelt, da dies nur durch einen Vergleich der unterschiedlichen Jahresbilanzen ersichtlich wird.<sup>125</sup> In Baden-Württemberg steht die Ergebnisverrechnung erst an letzter Stelle im Ausgleichsverfahren. Ein negatives Ergebnis wird sonst als eigene Position in der Bilanz aufgeführt und ist immer sichtbar. Zudem kann die Rücklage in guten Zeiten nur wieder bis zu dem Wert aufgefüllt werden, den sie in der Eröffnungsbilanz hatte.<sup>126</sup>

#### 5.1.4 Ausgleich des Finanzhaushalts

Es gibt auch Bundesländer, die den Finanzhaushalt zwingend in den doppelten Haushaltsausgleich mit einbeziehen, zusätzlich zum Ergebnishaushalt. In Rheinland-Pfalz, Mecklenburg-Vorpommern und Thüringen ist der Haushaltsplan ausgeglichen, wenn im Finanzhaushalt unter Berücksichtigung möglicher Vorträge aus den Vorjahren der positive Saldo der ordentlichen und außerordentlichen Ein- und Auszahlungen mindestens so hoch ist wie die Auszahlungen zur planmäßigen Tilgung von Investitionskrediten.<sup>127</sup> Diese Maßgabe bezieht sich streng genommen nur auf einzelne Positionen innerhalb des Finanzhaushalts. Damit soll deutlich gemacht werden, dass ein Kredit nur für Investitionen und nicht zur Tilgung alter Kredite aufgenommen werden darf.<sup>128</sup> Eine solche Bindung der Kredite an Investitionen ist in Baden-Württemberg schon durch § 87 Abs. 1 E-GemO erfolgt. Allerdings kann auf der siebten Stufe des Ausgleichs beim Ergebnishaushalt die Höhe der Finanzhaushalt dennoch eine gewisse Bedeutung haben. Ist der Zahlungsmittelüberschuss im letzten Jahr der Finanzplanung mindestens so hoch wie der Gesamtbetrag der ordentlichen Kredittilgung und des Tilgungsanteils aus

<sup>125</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 192.

<sup>126</sup> Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen, S. 42-43.

<sup>127</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 184-185.

<sup>128</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppelten Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 11.

kreditähnlichen Rechtsgeschäften, kann nämlich die Aufstellung eines Haushaltsstrukturkonzepts um bis zu 5 Jahre hinausgeschoben werden.

Eine wirkliche Alternative wäre dagegen die Pflicht zum Ausgleich des Finanzhaushalts mit allen seinen Positionen. Dies ist in Baden-Württemberg nicht direkt, sondern nur allgemein gefordert. Die liquiden Mittel müssen für ihren Zweck rechtzeitig verfügbar sein, § 22 Abs. 1 E-GemHVO.

### **5.1.5 Soll- und Pflichtausgleich**

In Baden-Württemberg soll gem. § 80 Abs. 2 E-GemO das Ergebnis aus ordentlichen Erträgen und ordentlichen Aufwendungen unter Berücksichtigung von Fehlbeträgen aus Vorjahren ausgeglichen werden. Wie in Baden-Württemberg ist der Ausgleich z. B. auch in Niedersachsen oder Hessen eine Soll-Vorschrift. In Bayern oder dem Saarland besteht hingegen eine Verpflichtung zum Ausgleich. Der Unterschied zwischen diesen Vorschriften ist aber eher unbedeutend.<sup>129</sup> Auch momentan gibt es viele Kommunen, die wegen großer finanzwirtschaftlicher Schwierigkeiten schon keinen kameralen Haushaltsausgleich erreichen. Strukturelle Finanzprobleme werden durch den Wechsel zur Doppik leider nicht gelöst. Die weichere Soll-Vorschrift ist daher stärker an die tatsächlichen Gegebenheiten angepasst.

## **5.2 Alternativen bei den Bewertungsregeln**

### **5.2.1 Nutzungsdauer**

Wie schon erwähnt führt eine lang gewählte Nutzungsdauer zu geringerem Abschreibungsaufwand im Haushaltsjahr. Alternativ zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, die auf Erfahrungen beruht, werden in anderen Bun-

---

<sup>129</sup> Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, S. 181.

desländern auch grobe Nutzungsspannen oder exakte Nutzungszeiträume den Kommunen rechtlich vorgeschrieben.<sup>130</sup> Diese Möglichkeiten wurden auch in Baden-Württemberg in einem früheren Entwurf zur doppelischen GemHVO schon einmal in einer Abschreibungstabelle vorgegeben. Inzwischen sind sie aber wieder vollständig entfernt und somit ist nur noch die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer maßgeblich. Damit haben die Kommunen mehr Spielraum, um die Abschreibungsdauer ihren örtlichen Verhältnissen anzupassen.

### 5.2.2 Zeitwerte in der Eröffnungsbilanz

Während in Baden-Württemberg die Anschaffungs- und Herstellungskosten zu den Preisverhältnissen zum Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt in die Eröffnungsbilanz einfließen, sind in anderen Bundesländern wie Nordrhein-Westfalen die vorsichtig geschätzten Zeitwerte aufzunehmen. Dies sind die Werte, die das Vermögen am Stichtag der Eröffnungsbilanz hat.<sup>131</sup> Begründet wird der Ansatz dieser Werte unter anderem damit, dass auf diese Weise mehr Aktualität erreicht wird, keine aufwendige Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten von sehr alten Vermögensgegenständen erforderlich ist oder dass längst abgeschriebenes Vermögen noch genutzt wird und mit diesem (Nutz-)Wert auch in der Bilanz aufgeführt werden sollte.<sup>132</sup> Der Umstellungsaufwand für Kommunen soll möglichst niedrig sein. Für alle ab Erstellung der Eröffnungsbilanz neu angeschafften Vermögensgegenstände gilt dann auch die Bewertung mit Anschaffungs- und Herstellungskosten.

---

<sup>130</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppelischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 14-15.

<sup>131</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppelischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 12.

<sup>132</sup> Land Nordrhein-Westfalen: Begründung zum Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden, S. 25-26.

Beispiel:

Eine baden-württembergische Kommune kann daher ein vor 30 Jahren gekauftes und heute noch genutztes Gebäude mit einem geringen Wert in die Eröffnungsbilanz aufnehmen, da für die vergangenen 30 Jahre schon hohe Beträge an Abschreibungen von den historischen Anschaffungskosten abgezogen werden müssen. Bei Anwendung der vorsichtig geschätzten Zeitwerte könnte der Wert durchaus höher ausfallen, weil beispielsweise Sanierungen während der bisherigen Nutzungsdauer vorgenommen wurden und so den Verfall des Gebäudewerts bremsen bzw. den Nutzwert gleichhielten. Der höhere Zeitwert hätte höhere Abschreibungen zur Folge, die den Ausgleich des Ergebnishaushalts erschweren würden. Eine Eröffnungsbilanz mit Zeitwerten führt so gesehen eher zu einem schwierigeren Haushaltsausgleich.<sup>133</sup>

Allerdings muss man für Nordrhein-Westfalen, das die Zeitwerte tatsächlich anwendet, beachten, dass bei solchen alten Gebäuden eine neue Festlegung der Restnutzungsdauer in der Eröffnungsbilanz erforderlich ist, § 54 Abs. 1 Gemeindehaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen. Damit erhält jedes alte, aber durch Sanierungen neuwertig anzusehende Gebäude wieder eine längere Restnutzungsdauer, wodurch auch die Abschreibungen geringer ausfallen.<sup>134</sup> Die neue Festlegung der Restnutzungsdauer wirkt sich so aus, als ob ein neuwertiges Gebäude zum Bilanzstichtag erworben wurde und normal abgeschrieben wird. Die Vorteile aus dem Ansatz der niedrigeren historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten dürften daher etwas geringer ausfallen.

---

<sup>133</sup> Thormann, Martin: Auswirkungen der doppischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, S. 29-30.

<sup>134</sup> Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, S. 12.

## 6 Fazit

Durch den Wechsel zur Doppik kommen wie beschrieben zahlreiche Vorteile wie z. B. das Prinzip der Generationengerechtigkeit, die periodengerechte und vollständige Darstellung des Ressourcenverbrauchs und die Darstellung des kommunalen Vermögens anhand einer Bilanz in den Alltag der kommunalen Haushaltswirtschaft in Baden-Württemberg.<sup>135</sup>

Der Wechsel der Rechnungsgrößen im Haushaltsplan wirkt sich auch auf den Haushaltsausgleich aus, da einige Ausgleichsgrößen entfallen und neue hinzukommen. Die wichtigsten neuen Positionen sind Abschreibungen und Pensionsrückstellungen. Ob die Veranschlagung insbesondere dieser beiden Positionen neue Anforderungen mit sich bringt, ist von den unterschiedlichen Gegebenheiten in der jeweiligen Kommune abhängig. Ausgeglichene Haushalte sind aber wie aufgezeigt möglich. Die Kommunen haben diverse Möglichkeiten, um den Haushaltsausgleich zu beeinflussen, insbesondere bei Aufstellen der Eröffnungsbilanz.


Bis zur flächendeckenden Anwendung des neuen Rechts in ganz Baden-Württemberg werden aufgrund der langen Übergangsregelungen sicher noch einige Jahre vergehen. Auch nach einem Umstieg wird es wie heute schon sowohl ausgeglichene als auch nicht ausgeglichene kommunale Haushalte geben.

---

<sup>135</sup> Hauschild, Matthias: Wo stehen die Landkreise auf ihrem Weg in die doppische Haushaltswirtschaft?, S. 304.








## Anlage 1: NKHR BW im Überblick



**dvv<sup>BW</sup>**  
Datenverarbeitungsverbund  
Baden-Württemberg

Startseite   Suche   Übersicht   Kontakt   Impressum

### NKHR BW im Überblick

#### Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR)

<p><b>Aktuelles</b></p> <p><a href="#">NKHR BW im Überblick</a></p> <p>NKHR Entwicklung</p> <p>Drei - Komponenten - Rechnung</p> <p>Arbeitsgruppen in BW</p> <p>Rechtliche Rahmenbedingungen</p> <p>Kommunaler Produktplan Baden-Württemberg</p> <p>Planung &amp; Bewirtschaftung</p> <p>Vermögensrechnung (Bilanz)</p> <p>NKHR Projekte</p> <p>Fragen und Anregungen</p> <p>Qualifizierung</p> <p>Weitere Unterstützungsangebote</p> <p>Links</p>	<p>Am 9.2.2009 hat der Ministerrat die Einbringung des Gesetzentwurfs zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts in den Landtag beschlossen.</p> <p>Das Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts, mit dem die rechtlichen Grundlagen für das NKHR gelegt werden, soll nach dem aktuellen Zeitplan im ersten Halbjahr 2009 durch den Landtag von Baden-Württemberg beschlossen werden und in Kraft treten. Derzeit ist eine Übergangsfrist von sieben Jahren vorgesehen, sodass die Kommunen ihr Haushalts- und Rechnungswesen spätestens ab dem Jahr 2016 nach dem neuen Haushaltsrecht führen werden. Ein Wahlrecht zwischen bestehender oder erweiterter Kameralistik und der kommunalen Doppik gibt es nicht. Die kommunale Doppik wird alleiniger Rechnungsstil.</p> <p>Sobald es Änderungen zum aktuellen Stand des Gesetzgebungsverfahrens gibt, werden wir Sie in unserer Rubrik "Aktuelles" hiervon informieren.</p> <p>In den folgenden Unterpunkten finden Sie allgemeine Hinweise zum NKHR in Baden-Württemberg:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <a href="#">NKHR Entwicklung</a></li> <li>• <a href="#">Drei-Komponenten-Rechnung</a></li> <li>• <a href="#">Praxisgruppen in BW</a></li> </ul>
--	---

## Anlage 2: Stat. Landesamt BW: Einnahmenentwicklung

Einnahmen der Gemeinden/Gv. Baden-Württembergs seit 1953 nach Einnahmearten							
Jahr <sup>1)</sup>	Ist-Einnahmen insgesamt	Steuern <sup>2)</sup>	Gebühren, Entgelte	sonstige laufende Einnahmen	Zuweisungen und Zuschüsse		Schuldenaufnahmen
					für laufende Zwecke	für Investitionen	
Mill. EUR							
1953	1.114	348	121	219	243	28	105
1954	1.229	388	134	227	243	29	150
1955	1.453	418	149	277	300	31	208
1956	1.581	466	168	283	376	40	163
1957	1.732	519	188	312	377	43	202
1958	1.814	556	210	308	395	58	157
1959	2.016	642	225	288	435	71	153
1960	2.185	723	303	316	474	71	133
1961	2.584	820	336	371	555	101	208
1962	2.973	848	368	369	701	133	290
1963	3.268	924	400	376	822	177	334
1964	3.763	988	467	410	933	223	423
1965	4.051	1.012	527	449	1.037	246	481
1966	4.253	1.115	613	497	1.108	262	361
1967	4.345	1.134	706	524	1.163	261	280
1968	4.582	1.205	754	533	1.251	244	264
1969	5.458	1.637	842	588	1.428	277	335
1970	5.728	1.437	958	690	1.391	307	434
1971	6.920	1.678	1.145	755	1.633	409	744
1972	7.874	2.042	1.321	839	1.859	480	787
1973	8.963	2.416	1.518	961	2.147	565	797
1974	11.346	2.556	1.462	1.416	1.296	788	788
1975	11.434	2.613	1.656	1.561	1.304	810	915
1976	12.509	2.989	1.831	1.670	1.514	816	768
1977	13.323	3.380	1.729	1.683	1.742	751	627
1978	13.638	3.484	1.135	1.778	1.857	845	645
1979	14.625	3.658	1.111	1.944	2.043	904	755
1980	16.300	4.317	1.162	2.035	2.111	1.004	866
1981	16.371	4.307	1.251	2.125	2.150	867	1.112
1982	16.580	4.338	1.326	2.305	2.222	810	1.215
1983	17.522	4.521	1.431	2.407	2.465	803	1.104
1984	18.339	4.741	1.476	2.507	2.775	821	864
1985	19.301	5.100	1.508	2.576	2.958	865	802
1986	20.452	5.432	1.585	2.734	3.195	909	768
1987	21.009	5.607	1.641	2.545	3.329	998	760
1988	21.965	5.732	1.772	2.701	3.420	1.056	834
1989	23.522	6.193	1.892	2.841	3.739	1.030	899
1990	24.628	6.285	2.038	3.107	3.924	963	933
1991	26.789	6.882	2.278	3.340	4.323	1.075	945
1992	28.469	7.184	2.505	3.675	4.395	1.060	1.261
1993	29.549	7.187	2.601	4.194	4.653	1.022	1.640
1994	29.180	7.100	2.656	4.442	4.646	946	1.086
1995	29.139	6.759	2.515	4.685	4.640	890	1.128
1996	29.767	6.987	2.328	4.520	4.953	1.023	1.209
1997	29.445	7.007	2.178	4.597	4.597	982	1.212
1998	30.209	7.705	2.170	4.593	5.060	922	947
1999	32.135	8.341	2.111	4.605	5.302	808	898
2000	32.542	8.479	2.044	4.576	5.734	828	619
2001	32.637	8.069	1.915	4.589	5.401	901	1.180
2002	35.126	7.773	1.882	4.701	5.396	861	1.021
2003	32.368	7.768	1.913	5.007	5.252	869	1.090
2004	32.846	8.678	1.913	5.231	5.550	751	909

1) Ab 1974 mit den Vorjahren nur eingeschränkt vergleichbar infolge grundlegender Änderung der Haushaltssystematik sowie der Gemeindefinanzreform; ab 1978: Ausgliederung kaufmännisch buchender Krankenhäuser. Ab 1993 erfolgen verstärkt Ausgliederungen von Einrichtungen aus den kameralen Haushalten. Im Jahr 2002 hohe Einnahmen/Ausgaben (Zuführung zur Sonderrücklage) durch Verkauf von Beteiligungen an Energieunternehmen.

2) Ohne steuerähnliche Einnahmen und ohne Gewerbesteuerumlage.

Anmerkung: Bis 2001: In Euro umgerechnete DM-Werte (Umrechnungskurs 1,95583).

## Anlage 2: Stat. Landesamt BW: Einnahmenentwicklung

Jahr <sup>1)</sup>	Ist-Einnahmen insgesamt	Steuern <sup>2)</sup>	Gebühren, Entgelte	sonstige laufende Einnahmen	Zuweisungen und Zuschüsse		Schuldenaufnahmen
					für laufende Zwecke	für Investitionen	
Mill. EUR							
2005	33.767	8.852	1.889	4.808	5.893	883	864
2006	36.267	10.004	1.870	4.670	6.449	800	922

1) Ab 1974 mit den Vorjahren nur eingeschränkt vergleichbar infolge grundlegender Änderung der Haushalts-systematik sowie der Gemeindefinanzreform; ab 1978: Ausgliederung kaufmännisch buchender Krankenhäuser. Ab 1993 erfolgen verstärkt Ausgliederungen von Einrichtungen aus den kameraleen Haushalten. Im Jahr 2002 hohe Einnahmen/Ausgaben (Zuführung zur Sonderrücklage) durch Verkauf von Beteiligungen an Energieunternehmen.

2) Ohne steuerähnliche Einnahmen und ohne Gewerbesteuerumlage.

Anmerkung: Bis 2001: In Euro umgerechnete DM-Werte (Umrechnungskurs 1,95583).

**Anmerkung:** Informieren Sie sich umfassend zu diesem Thema auch mit dem »Statistischen Bericht« (PDF).

© Statistisches Landesamt Baden-Württemberg, Stuttgart, 2008

## Anlage 3: Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz (Auszug)

<b>Eröffnungsbilanz</b>	
auf den 01. Januar 2007	
Aktiva	in €
<b>1. Vermögen</b>	<b>1.218.028.004,87</b>
Immaterielle Vermögensgegenstände	1.132.624,51
- Lizenzen	129.113,64
- Software	561.923,92
- Ähnliche Rechte	435.128,00
- Immaterielle Vermögensgegenstände aus geleisteten Zuwendungen	6.458,95
Sachvermögen	1.043.861.669,27
- unbebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	130.050.940,38
- bebaute Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte	467.496.760,86
- Infrastrukturvermögen	314.950.755,82
- Bauten auf fremden Grundstücken	0,00
- Kunstgegenstände, Kulturdenkmäler	28.678.194,40
- Maschinen und technische Anlagen, Fahrzeuge	15.022.034,83
- Betriebs- und Geschäftsausstattung	7.938.265,32
- Vorräte	475.898,87
- Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	79.248.818,79
Finanzvermögen	173.033.711,09
- Anteile an verbundenen Unternehmen	104.390.184,32
- Sonstige Beteiligungen, Kapitaleinlagen bei Zweckverbänden etc.	14.717.925,03
- Sondervermögen	0,00
- Ausleihungen	14.925.863,59
- Wertpapiere	0,00
- Öffentlich-rechtliche Forderungen und Ford. aus Transferleistungen	13.924.071,17
- Privatrechtliche Forderungen, sonstiges Finanzvermögen	13.637.373,73
- Interne Forderungen aus inneren Darlehen	0,00
- Liquide Mittel	11.438.293,25
<b>2. Abgrenzungsposten</b>	<b>157.801,00</b>
- Aktive Rechnungsabgrenzung	157.801,00
- Sonderposten für geleistete Investitionszuschüsse	0,00
<b>3. Nettoposition (nicht gedeckter Fehlbetrag)</b>	<b>0,00</b>
<b>Bilanzsumme Aktiva</b>	<b>1.218.185.805,87</b>

### Anlage 3: Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz (Auszug)

Passiva	in €
<b>1. Kapitalposition</b>	<b>818.413.087,36</b>
Basiskapital	638.812.352,54
Rücklagen	1.708.656,05
- Rücklagen aus Überschüssen des ordentlichen Ergebnisses	0,00
- Rücklagen aus Überschüssen des Sonderergebnisses	0,00
- Bewertungsrücklage für Überschüsse des Bewertungsergebnisses	0,00
- Zweckgebundene Rücklagen	1.708.656,05
- Sonstige Rücklagen	0,00
Ergebnis	0,00
- Ergebnisvortrag aus Vorjahr	0,00
- Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	0,00
Sonderposten	177.892.078,77
- für Investitionszuweisungen	144.908.788,78
- für Investitionsbeiträge	32.983.289,99
<b>2. Rückstellungen</b>	<b>241.813.411,02</b>
- Pensionsrückstellungen	137.192.970,00
- Beihilferückstellungen	44.100.673,00
- Altersteilzeitrückstellung	1.102.700,00
- Instandhaltungsrückstellungen	0,00
- Stilllegungs- und Nachsorgerückstellungen	7.310.535,00
- Gebührenüberschussrückstellungen	429.382,00
- Altlastensanierungsrückstellungen	6.788.011,00
- im Rahmen des FAG und von Steuerschuldverhältnissen	41.507.859,02
- für drohende Verpflichtungen aus Bürgschaften, Gerichtsverfahren	3.381.281,00
<b>3. Verbindlichkeiten</b>	<b>142.422.799,99</b>
- Anleihen	0,00
- aus Kreditaufnahmen	138.589.380,68
- die Kreditaufnahmen wirtschaftlich gleichkommen	1.126.848,20
- aus Lieferungen und Leistungen	1.424.678,81
- aus Transferleistungen	3.676,40
- Interne Verbindlichkeiten aus inneren Darlehen	0,00
- Sonstige Verbindlichkeiten	1.278.215,90
<b>4. Passive Rechnungsabgrenzung</b>	<b>15.536.507,50</b>
- aus Dienstleistungen (Grabnutzungsrechte)	13.317.560,97
- weitere Rechnungsabgrenzungsposten	2.218.946,53
<b>Bilanzsumme Passiva</b>	<b>1.218.185.805,87</b>

## Anlage 4: Stadt Heidelberg: Vorbericht (Auszug)

Der Haushaltsplan enthält im Ergebnishaushalt folgende Erträge und Aufwendungen:

	2008 €	2007 €
Ordentliche Erträge	375.373.850	370.887.330
Ordentliche Aufwendungen	381.197.800	369.946.710
<b>Ordentliches Ergebnis</b>	<b>- 5.823.950</b>	<b>940.620</b>
Ergebnisabdeckung aus Vorjahren	-	-
<b>Veranschlagtes ordentliches Ergebnis</b>	<b>- 5.823.950</b>	<b>940.620</b>
Außerordentliche Erträge	0	0
Außerordentliche Aufwendungen	0	0
<b>Veranschlagtes Sonderergebnis</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Veranschlagtes Gesamtergebnis</b>	<b>- 5.823.950</b>	<b>940.620</b>

Danach entsteht im Haushaltsjahr 2007 ein Überschuss in Höhe von knapp 1 Mio. €, d. h. es gelingt planmäßig die Abschreibungen in Höhe von 16,3 Mio. € zu erwirtschaften. In 2008 dagegen ist ein planmäßiger Fehlbetrag von rund 5,8 Mio. € zu verzeichnen; damit sind die veranschlagten Abschreibungsbeträge von 18,3 Mio. € nur anteilig finanziert.

**Der künftig herzustellende Ausgleich nach § 80 Abs. 2 Gemeindeordnung (GemO) bezieht sich auf den Ausgleich von ordentlichen Erträgen und Aufwendungen.** Damit soll auch dem Prinzip der intergenerativen Gerechtigkeit Rechnung getragen werden, wonach jede Generation, die von ihr verbrauchten Ressourcen durch Entgelte oder Abgaben wieder ersetzen soll, ohne dass die Nachfolgeneration damit belastet wird.

Zum Ausgleich könnten zwar kurzfristig auch die Erträge aus außerordentlichen Vorgängen (z. B. Schadenersätze) herangezogen werden, doch sind diese wohl eher einmalig, daher keiner finanziellen Nachhaltigkeit unterworfen und somit langfristig nicht näher zu berücksichtigen.

Als weitere Stufe der Haushaltsausgleichsregeln ist vorgesehen, dass innerhalb der 5-jährigen Finanzplanung ein Defizit vorübergehend zulässig ist, wenn am Ende des Finanzplanungszeitraums wieder ein ausgeglichener Ergebnishaushalt erreicht wird.

Ist ein Ausgleich innerhalb dieser 5-Jahres-Frist nicht möglich, ist ein Haushaltsstrukturkonzept aufzustellen, mit dessen Hilfe spätestens nach weiteren 5 Jahren ein Haushaltsausgleich wieder erreicht werden soll.

Als weitere und letzte Stufe des Ausgleichssystems ist eine Verrechnung von Fehlbeträgen mit dem Basiskapital (= Eigenkapital) zugelassen.

Bei allen genannten Stufen liegt ein gesetzmäßiger Haushaltsplan vor, wenn die jeweiligen haushaltsrechtlichen Anforderungen eingehalten sind.

Kommunen, die vorzeitig auf das neue Haushaltsrecht umsteigen – neben Heidelberg auch Karlsruhe, Bruchsal, Wiesloch, Östringen und Rauenberg –, werden hinsichtlich des Haushaltsausgleichs gegenüber den Kommunen, die weiterhin das kamerale Rechnungswesen anwenden – nicht benachteiligt. Im Gesetzesentwurf sind dazu entsprechende Übergangsregelungen enthalten. Danach finden bis einschließlich dem **Haushaltsjahr 2011** die „kameralen“ Bestimmungen nach § 80 Abs. 2 Satz 2 sinngemäß Anwendung; die nicht zahlungswirksamen Aufwendungen (insbesondere Abschreibungen) können – soweit sie nicht erwirtschaftet werden – beim Haushaltsausgleich außer Betracht bleiben.

Betrachtet man nur die zahlungswirksamen Erträge und Aufwendungen (siehe hierzu unter Finanzhaushalt) ergibt sich ein positives Ergebnis für 2007 von rund 14,2 Mio. € sowie in 2008 von 9,1 Mio. €. Damit ist der Haushaltsausgleich erreicht.

Die ordentlichen Ertrags- und Aufwandsarten für die jeweiligen Haushaltsjahre werden nachfolgend detailliert dargestellt und erläutert sowie versucht – soweit es möglich ist – einen Bezug zu den bisherigen kamerale Einnahmen und Ausgaben herzustellen.

## Anlage 4: Stadt Heidelberg: Vorbericht (Auszug)

	2008	2007	2006
	Ansatz	Ansatz	Ansatz
	€	€	€
<b>Erträge aus Erstattungen</b> (348)	6.974.400	7.342.310	6.405.500
Die Erträge aus Erstattungen bewegen sich mit leichten Schwankungen in etwa auf dem Niveau des Vorjahres.			
<b>Konzessionsabgabe</b> (351)	8.400.000	8.400.000	8.530.000
Die Konzessionsabgabe orientiert sich an der Entwicklung bei den Stadtwerken Heidelberg AG.			
<b>Zinserträge</b> (361)	473.990	533.420	538.100
Die Zinserträge sind rückläufig in Folge geringerer Geldanlagen.			
<b>Bußgelder, Säumniszuschläge, sonstige Finanzerträge</b> (359/363/365/369)	5.364.450	5.494.450	5.580.200
Berücksichtigt ist die seit einigen Jahren zu beobachtende leicht rückläufige Tendenz bei den Buß- und Verwarngeldern.			
<b>Aktiviere Eigenleistungen und Bestandsveränderungen</b> (371)	1.501.150	1.322.220	-
Hierunter handelt es sich um Leistungen die u. a. das Gebäudemanagement, die Regiebetriebe Gartenbau und Straßenunterhaltung sowie die Werkstätten für investive Maßnahmen des Finanzhaushalts erbringen und so das Anlagevermögen erhöhen.			
Leistungen, die die genannten Bereiche sowie andere für die laufende Verwaltungstätigkeit erbringen (z. B. Bauunterhaltung etc.) sowie die Steuerungs- und Serviceumlage werden über Erträge aus internen Leistungsverrechnungen abgebildet. Diese Position stellt jedoch keinen ordentlichen Ertrag dar, der im Gesamtergebnishaushalt abgebildet wird, sondern ist Bestandteil des kalkulatorischen Ergebnisses, welches lediglich in den einzelnen Teilhaushalten Berücksichtigung findet und dort die jeweiligen Produktkosten erhöht.			
In der Summe sind die Erträge und Aufwendungen aus internen Leistungsbeziehungen ausgeglichen.			
<b>Auflösung von Zuweisungen für Investitionen</b> (316)	1.526.720	1.438.350	-
<b>Auflösung von Beiträgen für Investitionen</b> (337)	317.500	317.500	-
<b>Summe</b>	1.844.220	1.755.850	-
Hierbei handelt es sich um die Bruttodarstellung von Zuwendungen und Beiträgen Dritter, die für Investitionen gewährt wurden und entsprechend der Nutzungsdauer der Investition aufgelöst wurden. Bisher waren diese Positionen in den kameral nicht vergleichbaren kalkulatorischen Einnahmen enthalten.			

## Anlage 4: Stadt Heidelberg: Vorbericht (Auszug)

	2008	2007	2006
	Ansatz	Ansatz	Ansatz
	€	€	€
<b>Zinsaufwendungen (451/453)</b>	7.051.300	6.230.300	6.213.300
Die Zinsausgaben berücksichtigen den Aufwand der bestehenden Kreditverpflichtungen sowie die vorgesehenen Kreditneuaufnahmen.			
<b>Sonstige Finanzaufwendungen (459)</b>	650.000	650.000	676.000
Veranschlagt werden hier Aufwendungen aus der Inanspruchnahme von Bürgschaften sowie die Verzinsung von Steuererstattungsansprüchen bei der Gewerbesteuer.			
<b>Bilanzielle Abschreibungen (47)</b>	18.300.630	16.289.180	38.499.130
Bisher wurden hier alle kalkulatorischen Kosten (Abschreibungen und Zinsen) dargestellt. Nach dem neuen Haushaltsrecht werden im Gesamtergebnishaushalt jetzt nur noch die tatsächlichen Abschreibungen dargestellt.			
Die bisher enthaltenen kalkulatorischen Zinsen werden nur in den Teilhaushalten zusätzlich berücksichtigt und erhöhen dort die jeweiligen Produktkosten. Für die Abbildung der ordentlichen Aufwendungen sind nur die tatsächlichen Zinsaufwendungen zu veranschlagen.			
<b>IV. Finanzhaushalt</b>			
Im Finanzhaushalt werden die Einzahlungen und Auszahlungen als kassenmäßige Geldbewegungen abgebildet.			
Hierzu werden in einem ersten Schritt die ergebniswirksamen Einzahlungen des Ergebnishaushaltes den ergebniswirksamen Auszahlungen des Ergebnishaushalts gegenübergestellt und so der Zahlungsmittelüberschuss aus der laufenden Verwaltungstätigkeit ermittelt. Dieser entspricht dem Cash-Flow der kaufmännischen Kapitalflussrechnung aus der laufenden Verwaltungstätigkeit, welcher für die Finanzierung von Investitionen zur Verfügung steht.			
In einem zweiten Schritt werden die Ein- und Auszahlungen für Investitionen (Zuweisungen von Dritten, Beiträge, Veräußerungserlöse, Baumaßnahmen, Investitionsfördermaßnahmen, Erwerb beweglicher Sachen etc.) sowie die Finanzierungsvorgänge (Kreditaufnahmen und Tilgungen) geplant - dies entspricht dem bisherigen Vermögenshaushalt - .			
Damit gibt der Finanzhaushalt Auskunft über die Liquidität der Kommune, da er die Änderung des Bestandes an liquiden Mitteln (Kassenbestand) aufzeigt.			



## Anlage 4: Stadt Heidelberg: Vorbericht (Auszug)

Der Haushaltsplan erhält im Finanzhaushalt folgende Einzahlungen und Auszahlungen:

	2008 €	2007 €
Ergebniswirksame Einzahlungen des Ergebnishaushalts	372.028.480	367.809.260
Ergebniswirksame Auszahlungen des Ergebnishaushalts	362.897.170	353.657.530
<b>Zahlungsmittelüberschuss</b>	<b>9.131.310</b>	<b>14.151.730</b>
Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	24.873.300	27.234.560
Auszahlungen aus Investitionstätigkeit	66.024.480	69.693.200
<b>Saldo aus Investitionstätigkeit</b>	<b>- 41.151.180</b>	<b>- 42.458.640</b>
<b>Veranschlagter Finanzierungsmittelfehlbetrag</b>	<b>- 32.019.870</b>	<b>- 28.306.910</b>
Kreditaufnahmen / Umschuldungen etc.	29.382.770	30.912.160
Tilgungen / Umschuldungen	2.362.000	6.604.500
<b>Saldo aus Finanzierungstätigkeit</b>	<b>27.020.770</b>	<b>24.307.660</b>
<b>Finanzierungsmittelbestand</b>	<b>- 4.999.100</b>	<b>- 3.999.250</b>

Im Ergebnis wird in den Jahren 2007 und 2008 jeweils ein negativer Finanzierungsmittelbestand ausgewiesen, der aber durch den vorhandenen Kassenbestand zum 01.01.2007 mit rund 11,2 Mio. € ausgeglichen werden kann.

Nachfolgend werden die einzelnen Einzahlungs- und Auszahlungsarten für Investitionsmaßnahmen sowie aus der Finanzierungstätigkeit für die jeweiligen Haushaltsjahre detailliert dargestellt und erläutert.

### Einzahlungen aus Investitionstätigkeit

	2008	2007	2006
	Ansatz €	Ansatz €	Ansatz €
<b>Investitionszuwendungen</b>	5.647.800	2.849.060	2.789.000

Auch in den Jahren 2007 und 2008 werden Zuschüsse im wesentlichen für Investitionsmaßnahmen im Straßenbereich bzw. für die Schulen eingehen.

An größeren Einzelmaßnahmen sind dabei berücksichtigt:

- Erweiterung S-Bau Geschwister-Scholl-Schule
- Erweiterung Raumangebot / Erweiterung Johannes-Gutenberg-Schule
- Um- und Ausbau von Straßen
- Radwegenetz
- Unterführung Schlierbach
- Ernst-Walz-Brücke
- Ortsumgehung Grenzhof
- Schlierbacher Landstraße
- Speyerer Straße (Brücke)

<b>Beiträge</b>	3.500.000	2.000.000	2.005.000
-----------------	-----------	-----------	-----------

Einnahmen aus Erschließungs- und Abwasserbeiträgen für neue Baugebiete ( Schollengewann, Im Bieth).

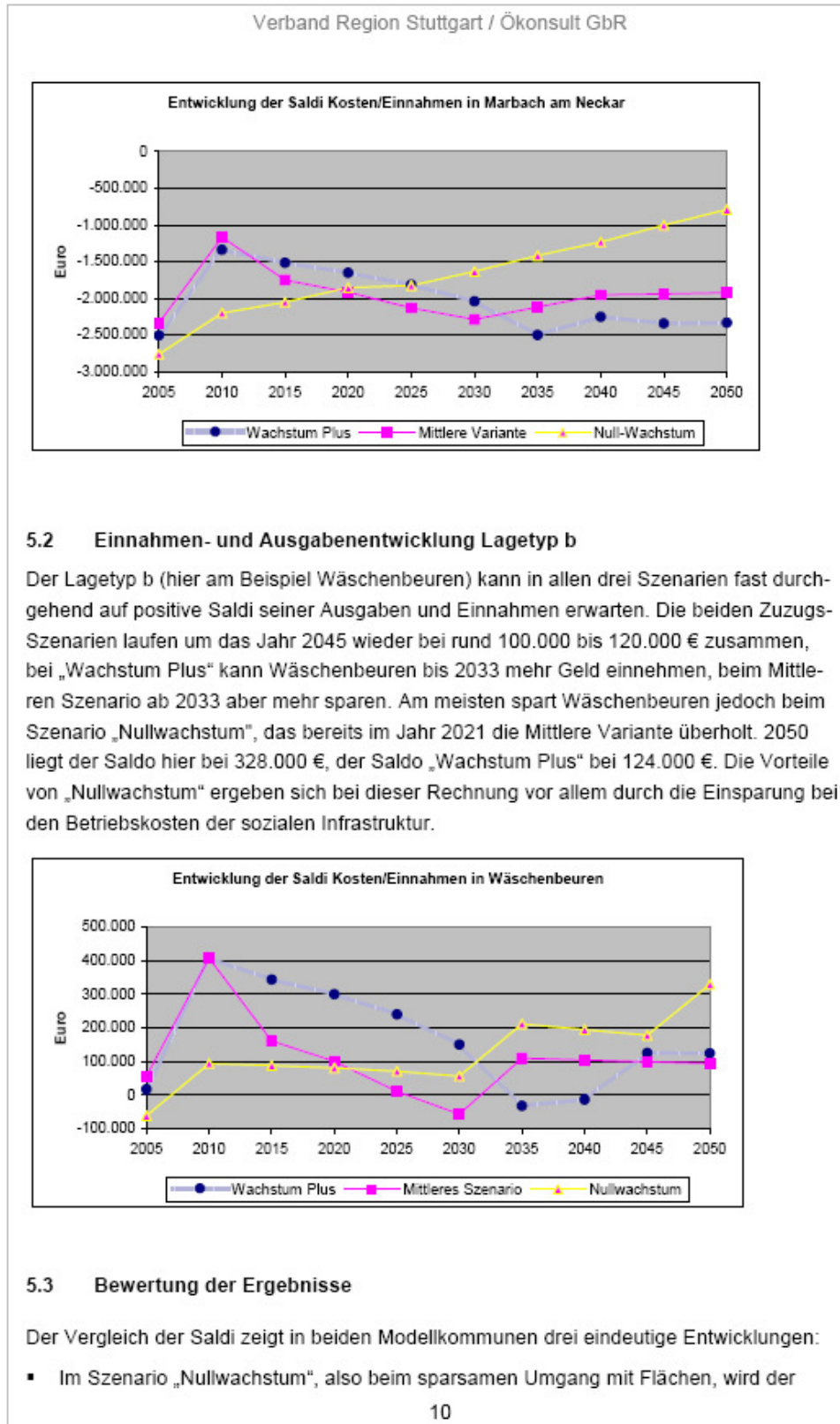
## Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug)

Anlage 1  
zu Sitzungsvorlage Nr. 354/2006  
Planungsausschuss 22.11.2006

Neubaugebiete und demografische Entwicklung  
– Ermittlung der fiskalisch besten Baulandstrategie für die Kommunen in der Region Stuttgart

– Kurzfassung –

## Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug)



## Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug)

Verband Region Stuttgart / Ökonsult GbR

Haushalt einer Gemeinde langfristig am wenigsten belastet.

- Die Haushaltsentwicklung in den Szenarien hängt stark von der Zuwanderung ab: Sobald die Bevölkerungszahl stagniert oder sogar sinkt, steigen die Kosten im Verhältnis zu den Einnahmen deutlich an.
- Während die flächenbezogenen Ausgaben (z.B. für Straßenunterhaltung) konstant bleiben, können die Betriebskosten für die soziale Infrastruktur – vor allem durch die Schließung von Kindergartengruppen – im Idealfall um zwei Drittel reduziert werden.

Der hohe Einspareffekt bei den Kindergärten resultiert auch aus den fest geschriebenen Landeszuschüssen, die nach derzeitiger Regelung nicht gesenkt werden sollen, auch wenn Kindergartengruppen geschlossen werden. Es erscheint wenig wahrscheinlich, dass diese Zuschusspraxis des Landes auch bei sinkender Kinderzahl beibehalten wird. Insofern zeichnet die vorliegende Berechnung ein zu positives Bild – und zwar sowohl was die mögliche Einsparung als auch was das Betriebskostendefizit angeht.

Trotzdem kann und wird keine Gemeinde auf den Zuzug junger Familien verzichten, zumal die Zuwanderer im Umland der Region in der Regel ohnehin zum großen Teil aus Familien oder Familiengrüdern bestehen. Es wird darauf ankommen, ein vernünftiges Maß an Zuzug zu finden, das ein behutsames Reduzieren der Kindergärten erlaubt.

Ein bemerkenswerter Unterschied zwischen den beiden Lagetypen ist, dass sich im Lagetyp a bei allen drei Szenarien für neue Wohngebiete ein Defizit im gesamten Zeitraum bis 2050 ergibt, während der Lagetyp b hier fast durchgehend im Plus bleibt. Grund dafür ist vor allem der Kommunale Finanzausgleich (KFA). Er spielt eine wesentliche Rolle bei der Frage, ob neue Wohngebiete für eine Gemeinde rentabel sind oder nicht, da er eine Kommune mit geringen Gewerbesteuereinnahmen wie Wäschenbeuren für die Ansiedlung neuer Einwohner überproportional „belohnt“.

Als ein Ergebnis der Prognose-Rechnungen kann festgehalten werden:

- Für den Lagetyp a ist die Ansiedlung zusätzlicher Einwohner in neuen Baugebieten in keinem Szenario rentabel. Am wenigsten Kosten entstehen langfristig im Szenario „Nullwachstum“.
- Für den Lagetyp b scheinen sich neue Wohngebiete noch mittelfristig aufgrund der hohen Schlüsselzuweisungen zu lohnen, sofern die Steuerkraft der Gemeinde durch geringe Gewerbesteuer geprägt ist. Ansonsten gilt tendenziell das Gleiche: Nullwachstum ist langfristig am besten für den Kommunalhaushalt.

Betrachtet man die Einnahmeseite insgesamt, so wirken sich die Grundstückserlöse vergleichsweise gering aus: Selbst im Jahr 2010 mit den höchsten Grundstückserlösen erreichen diese nur einen Anteil von knapp 15% an den gesamten Einnahmen. Auf den Gesamtzeitraum gesehen wird dieser Anteil zur Marginalie. Dieses Ergebnis ist insofern bedeutsam, weil viele Gemeinden bei ihrer Entscheidung für neue Baugebiete durch die Aussicht auf hohe Grundstückserlöse motiviert werden. Doch diese Haushaltspolitik ist ein Irrweg: Zwar fließt kurzfristig viel Geld in die Kasse, langfristig entstehen aber weit höhere

## Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug)

Verband Region Stuttgart / Ökconsult GbR

Kosten – die auch dann noch zu bezahlen sind, wenn das eingenommene Geld längst verbraucht ist, z.B. für zusätzlich zu unterhaltende Infrastruktureinrichtungen.

Die Investitionen, z.B. in neue Kindergartengebäude oder Sporthallen, verursachen auf den langen Zeitraum betrachtet nur marginale Kosten und wurden deshalb in der vorliegenden Arbeit nicht berücksichtigt. Betrieb und Unterhalt solcher Einrichtungen (insbesondere Kindergärten) haben sich bei den Ausgaben als größter Kostenfaktor herausgestellt. Es ist deshalb davon auszugehen, dass die laufenden Kosten für die soziale Infrastruktur insgesamt, von der ja viele Einzelfaktoren nicht berücksichtigt werden konnten, die kommunalen Haushalte sehr stark belasten. Hinzu kommt, dass der demografische Wandel zwangsläufig höhere Unterhaltungskosten pro Kopf verursachen wird. Das vollständige Einbeziehen aller Folgekosten, die durch ein Neubaugebiet verursacht werden, würde demnach noch höhere Defizite offenbaren.

Für die Interpretation der Ergebnisse ist außerdem die mögliche Veränderung der Rahmenbedingungen zu beachten. So dürfte das Land die Deckelung seines Kindergarten-Zuschusses von derzeit 394 Mio. € entsprechend dem Rückgang der Kinderzahlen mittelfristig reduzieren. Offen ist auch die Frage, wie sich der Kommunale Finanzausgleich entwickelt, sobald die Bevölkerungszahl in Baden-Württemberg insgesamt stagniert oder sogar sinkt.

### 6. Handlungsempfehlungen für die Kommunen

Die Ergebnisse zeigen deutlich, dass sich die Ansiedlung neuer Einwohner in Neubaugebieten für eine Gemeinde langfristig nicht wirtschaftlich lohnt, wenn sie auf unverbrauchter Fläche stattfindet. Ein **maßvolles Bevölkerungswachstum im Siedlungsbestand**, das keine oder nur geringe Folgekosten auslöst, ist ein Szenario, das in der vorliegenden Arbeit nicht untersucht wurde, aber für die kommunalen Haushalte wahrscheinlich am günstigsten ist.

Die **Grundstückserlöse** sind nur einmal zu verwerten. Deshalb sollten sie vorwiegend für Schuldentilgung verwendet werden, nicht für Investitionen mit Folge(betriebs-)kosten.

Rein wirtschaftlich betrachtet zeigt die Studie, dass **Kindergartengruppen** hohe Folgekosten verursachen. Doch die Ansiedlung von Neubürgern ist immer mit der Bereitstellung von Kindergartenplätzen verbunden. Andererseits steht auch fest: Die Kindergärten einer Gemeinde lassen sich aufgrund der Überalterung der Gesellschaft schon heute mit Neubaugebieten nicht mehr füllen. Ein maßvolles Bevölkerungswachstum im Bestand bei gleichzeitiger allmählicher Reduzierung der Kindergärten ist deshalb auch hier die richtige Lösung für die Kommunen.

Das Gleiche gilt für die **Schulen**: Die demografische Entwicklung der entsprechenden Altersgruppen zeigt, dass die Auslastung unvermeidlich sinken wird. Hier sollten also weniger die einzunehmenden Sachkostenbeiträge fokussiert, als vielmehr frühzeitig überlegt werden, wie die Fixkosten gesenkt werden können – z.B. durch Teilschließungen, Kooperationen mit Nachbarkommunen etc.

## Anlage 5: VRS: Studie Neubaugebiete (Auszug)

Verband Region Stuttgart / Ökonsult GbR

Als weiterer indirekter, aber nicht unerheblicher Kostenfaktor darf die Finanzierung der **Verkehrsinfrastruktur und des ÖPNV-Betriebes** nicht unbeachtet bleiben. Die Kommunen führen dafür ständig steigende Umlagen ab. Diese Kostensteigerungen sind aber größtenteils eine direkte Folge der Zersiedelung in immer größeren Ringen um die Region, vor allem in die Gemeinden abseits der Entwicklungs- und Verkehrsachsen. Solche versteckten Kosten sollten bei der Entscheidung für ein neues Wohngebiet stets berücksichtigt werden.

Bereits heute konkurrieren die Kommunen untereinander um Einwohner (besonders um junge Familien). Der demografische Wandel verschärft diesen **Konkurrenzkampf** nochmals. Alle Gemeinden, die diesen Kampf mit Hilfe von Neubaugebieten austragen, werden sich am Ende als Verlierer wiederfinden: Den trotzdem leicht gesunkenen Einnahmen werden weit höhere Ausgaben gegenüberstehen. Die Flächen und Kosten sparenden Kommunen hingegen werden dann in vielerlei Hinsicht attraktiv für die Bevölkerung sein.

## Literatur

- Bals, Hansjürgen: Neues kommunales Finanz- und Produktmanagement – Erfolgreich steuern und budgetieren, in: Bals, Hansjürgen/Hack, Hans/Reichard, Christoph (Hrsg.): Die neue Kommunalverwaltung, Band 10, Heidelberg u. a. 2004
- Berlin-Institut für Bevölkerung und Entwicklung: Die demografische Zukunft von Europa – Wie sich die Regionen verändern, München 2008
- Bauer, Ludwig/Maier, Michael: Doppischer Haushaltsausgleich für Kommunen – ein kritischer Ländervergleich, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 12/2004, S. 265-272
- Bickeböller, Helga/Pehlke, Guntram: Haushaltsausgleich in der Doppik, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 5/2003, S. 97-101
- Diemert, Dörte: Haushaltsausgleich und Haushaltskonsolidierung, in: Henneke, Hans-Günter/Strobl, Heinz/Diemert, Dörte (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft – Doppik – Neue Steuerung, München 2008, S. 178-205
- Flaig, Stefan: Neubaugebiete und demografische Entwicklung – Ermittlung der fiskalisch besten Baulandstrategie für die Kommunen, in: Baden-Württembergische Gemeindezeitschrift, Heft 7/2008, S. 212-216
- Freese, Herbert: Haushaltsausgleich im doppischen System – Auswirkungen auf die kommunale Haushaltspolitik, in: Lange, Joachim (Hrsg.): Doppelt gebucht hält besser? (II) Was bringt die Doppik für die kommunale Haushaltspolitik?, Loccumer Protokolle 08/07, Rehburg-Loccum 2007, S. 63-77
- Frischmuth, Birgit: Reform des Gemeindehaushaltsrechts – zum Beschluss der Innenministerkonferenz, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 5/2004, S. 97-101

- Fudalla, Mark/zur Mühlen, Manfred/Wöste, Christian: Doppelte Buchführung in der Kommunalverwaltung – Basiswissen für das „Neue Kommunale Finanzmanagement“ (NKF), 3. Auflage, Berlin 2007
- Fudalla, Mark/Schwarting, Gunnar/Wöste, Christian: Wirtschaftlichere Haushaltsführung dank Doppik?, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 3/2005, S. 53-56
- Giebler, Peter/Katz, Alfred/Steger, Christian/Sixt, Werner/Bock, Irmtraud: Gemeindeordnung für Baden-Württemberg – Kommentar, 4. Auflage, Band 2, Loseblatt, Stand: 15. Lieferung, Dezember 2006
- Große Lanwer, Claudia/Mutschler, Klaus: Neues Kommunales Finanzmanagement – Was ändert sich beim Haushaltsausgleich? Vergleich der kameralen und doppischen Bestimmungsgrößen, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 1/2002, S. 7-10
- Hafner, Wolfgang: Die Gemeinden brauchen ein einheitliches Haushaltsrecht auf kaufmännischer Basis, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 1/2008, S. 1-10
- Hauschild, Matthias: Wo stehen die Landkreise auf ihrem Weg in die doppische Haushaltswirtschaft?, in: Der Landkreis, Heft 7/2008, S. 303-308
- Henkes, Jörg: Der Jahresabschluss kommunaler Gebietskörperschaften – Von der Verwaltungskameralistik zur kommunalen Doppik, in: Küting, Karlheinz/Weber, Claus-Peter/Kußmaul, Heinz (Hrsg.): Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen, Band 13, Diss., Berlin 2008
- Henneke, Hans-Günter/Strobl, Heinz/Diemert, Dörte (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft – Doppik – Neue Steuerung, München 2008
- Henneke, Hans-Günter/Pünder, Hermann/Waldhoff, Christian: Recht der Kommunalfinanzen – Abgaben – Haushalt – Finanzausgleich, München 2006



- KGSt: Vom Geldverbrauchs- zum Ressourcenverbrauchskonzept: Leitlinien für ein neues kommunales Haushalts- und Rechnungswesen auf doppischer Grundlage, Bericht 1/1995, Köln 1995
- Klee, Bernd: Kosten- und Leistungsrechnung, in: Henneke, Hans-Günter/ Strobl, Heinz/Diemert, Dörte (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft – Doppik – Neue Steuerung, München 2008, S. 350-381
- Lange, Joachim (Hrsg.): Doppelt gebucht hält besser? (II) Was bringt die Doppik für die kommunale Haushaltspolitik?, Loccumer Protokolle 08/07, Rehburg-Loccum 2007
- Lange, Joachim/Junkernheinrich, Martin (Hrsg.): Doppelt gebucht hält besser? Kaufmännisches Rechnungswesen und Kommunale Haushaltspolitik, Loccumer Protokolle 11/05, Rehburg-Loccum 2006
- Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens (Speyerer Verfahren), in: Innenministerium Baden-Württemberg (Hrsg.): Schriftenreihe zum kommunalen Haushalts- und Rechnungswesen, Heft 6, 2. Auflage, Stuttgart 1999
- Maier, Michael: Regelungen und Buchungssystematik des doppelischen Haushaltsausgleichs für Kommunen, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 9/2004, S. 197-202
- Notheis, Klaus/Ade, Klaus: Das Neue Kommunale Haushaltsrecht Baden-Württemberg – Leitfaden für Praxis, Aus- und Weiterbildung, Stuttgart u. a. 2006
- Oster, Rudolf: Anforderungen an den Haushaltsausgleich im neuen Gemeindehaushaltrecht, in: Lange, Joachim/Junkernheinrich, Martin (Hrsg.): Doppelt gebucht hält besser? Kaufmännisches Rechnungswesen und Kommunale Haushaltspolitik, Loccumer Protokolle 11/05, Rehburg-Loccum 2006, S. 113-118

- Reif, Karl: Der Haushaltsplan – kein Buch mit sieben Siegeln. Die kommunalen Haushaltsgrundsätze, in: Baden-Württembergische Gemeindezeitung, Heft 16/2004, S. 600-629
- Reif, Karl: Die Reform des Gemeindehaushaltsrechts in Baden-Württemberg – Auf dem Weg zur kameralen Doppik, in: Baden-Württembergische Gemeindezeitung, Heft 8/2004, S. 225-241
- Reif, Karl: Gedanken zur Neugestaltung der Haushaltsausgleichsregelungen durch die Reform des Haushaltsrechts, in: Baden-Württembergische Gemeindezeitung, Heft 7/2003, S. 292-297
- Schuster, Falko: Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden – Verwaltungsdoppik im Neuen Kommunalen Rechnungswesen und Finanzmanagement, 2. Auflage, München 2007
- Schwarting, Gunnar: Den kommunalen Haushaltsplan – kameral und doppisch – richtig lesen und verstehen, 3. Auflage, Berlin 2006
- Schwarting, Gunnar: Der kommunale Haushalt. Haushaltswirtschaft – Haushaltssteuerung – Kameralistik und Doppik, 3. Auflage, Berlin 2006
- Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung in Kommunen – Leitfaden für Rat und Verwaltung, 2. Auflage, Berlin 2006
- Schwarting, Gunnar: Haushaltskonsolidierung. Konsolidierung in der Doppik – geht jetzt alles leichter?, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 8/2004, S. 169-174
- Thormann, Martin: Die Gestaltung der kommunalen Eröffnungsbilanz im Hinblick auf den doppischen Haushaltsausgleich und eventuelle spätere Vermögensveräußerungen, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 1/2008, S. 10-17
- Thormann, Martin: Auswirkungen der doppischen Ausgleichsregel(n) auf den kommunalen Haushaltsausgleich, in: Der Landkreis, Heft 1/2006, S. 29-33
- Van der Zee, Markus: Vergleichen wird erschwert, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 4/2008, S. 22-24

- Verband Region Stuttgart: Neubaugebiete und demografische Entwicklung – Ermittlung der fiskalisch besten Baulandstrategie für die Kommunen in der Region Stuttgart – Kurzfassung –, [http://www.region-stuttgart.org/vrsuploads/StudieNeubaugebiete\\_Kurzf.pdf](http://www.region-stuttgart.org/vrsuploads/StudieNeubaugebiete_Kurzf.pdf), Zugriff am 21.01.2009 (siehe Anlage 5, Seite XVI)
- Wagenführer, Andreas: Veränderungen des Haushaltsausgleich durch eine Reform des Gemeindehaushaltsrechts?, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 1/2003, S. 7-12
- Wohltmann, Matthias: Entwicklung der Kreisfinanzen 2007/2008 – Die Kreise im Zeichen der Doppik, in: Der Landkreis, Heft 7/2008, S. 309-389
- Wohltmann, Matthias/Hauschild, Matthias: Die Landkreise im doppischen Haushaltsrecht – Grundsätzliches zum Haushaltsausgleich der Landkreise, in: Der Gemeindehaushalt, Heft 2/2008, S. 25-32

## **Gesetze, Verordnungen und Begründungen**

- Bayrische Kommunalhaushaltsverordnung - Doppik i. d. F. vom 05.10.2007
- Gemeindeordnung für Baden-Württemberg (GemO) i. d. F. vom 14.02.2006
- Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts (E-GemO) mit Begründung, Entwurf i. d. F. vom 23.01.2009, [http://www.nkhr-bw.de/servlet/PB/show/1287031/KV\\_Reform%20GHH\\_Gesetzentwurf.pdf](http://www.nkhr-bw.de/servlet/PB/show/1287031/KV_Reform%20GHH_Gesetzentwurf.pdf), Zugriff am 20.02.2009
- Kommunalselbstverwaltungsgesetz Saarland i. d. F. vom 29.08.2007
- Niedersächsische Gemeindeordnung i. d. F. vom 28.10.2006
- Verordnung des Innenministeriums über die Haushaltswirtschaft der Gemeinden (GemHVO) i. d. F. vom 10.07.2001
- Verordnung des Innenministeriums über die Haushaltswirtschaft der Gemeinden (E-GemHVO) mit Begründung, Entwurf i. d. F. vom 21.12.2007, <http://www.nkhr-bw.de/servlet/PB/show/1177250/Arbeitsentwurf%20zur%20GemHVO%20vom%2021.12>, Zugriff am 14.01.2009

Begründung zum Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen, [http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkfg\\_begruedungen.pdf](http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkfg_begruedungen.pdf), Zugriff am 17.02.2009

Gemeindehaushaltsverordnung Nordrhein-Westfalen i. d. F. vom 16.11.2004

## Weitere Quellen

Innenministerkonferenz: Auszug aus der Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 173. Sitzung am 21. November 2003 in Jena, [http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkf\\_imk1103.pdf](http://www.im.nrw.de/bue/doks/nkf_imk1103.pdf), Zugriff am 18.02.2009

KGSt und Bertelsmann Stiftung: Projekt „Rechtsvergleich Doppik“, <http://doppikvergleich.de/>, Zugriff am 18.02.2009

NKHR BW im Überblick, [http://www.nkhr-bw.de/servlet/PB/menu/1167982\\_11/index.html](http://www.nkhr-bw.de/servlet/PB/menu/1167982_11/index.html), Zugriff am 20.02.2009 (siehe Anlage 1, Seite VII)

Stadt Heidelberg: Eröffnungsbilanz der Stadt Heidelberg auf den 1. Januar 2007, [http://www.heidelberg.de/servlet/PB/show/1191476/20\\_pdf\\_Bilanz\\_Stadt%20Heidelberg%202007.pdf](http://www.heidelberg.de/servlet/PB/show/1191476/20_pdf_Bilanz_Stadt%20Heidelberg%202007.pdf), Zugriff am 18.01.2009 (siehe Anlage 3, Seite X)

Stadt Heidelberg: Vorbericht zum Haushaltsplan der Stadt Heidelberg für die Haushaltsjahre 2007 und 2008, [http://www.heidelberg.de/servlet/PB/show/1162984/20\\_pdf\\_haushalt%202007\\_vorbericht.pdf](http://www.heidelberg.de/servlet/PB/show/1162984/20_pdf_haushalt%202007_vorbericht.pdf), Zugriff am 17.02.2009 (siehe Anlage 4, Seite XII)

Statistisches Landesamt Baden-Württemberg: Einnahmen der Gemeinden/Gv. Baden-Württembergs seit 1953 nach Einnahmearten, <http://www.stala.bwl.de/FinSteuern/Landesdaten/LRt1802.asp>, Zugriff am 01.01.2009 (siehe Anlage 2, Seite VIII)

## **Erklärung gem. § 36 Abs. 3 APrOVw gD**

Ich versichere, dass ich diese Diplomarbeit selbständig verfasst und keine anderen als die angegebenen Quellen und Hilfsmittel benutzt habe.

Affalterbach, 25.02.2009

A handwritten signature in black ink, reading "Jörg Hummel". The signature is written in a cursive style with a large, stylized 'H'.

Jörg Hummel